الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العلمي و البحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبية

محاسبة النفقات العامة وآليات الرقابة عليها في ظل التشريع الجزائري

دراسة حالة بمركز التكوين المهني و التمهين الشهيد غربي محمود بالرباح

مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة و تدقيق

من إعداد الطلبة:

- ✓ محمد الطيب عيساوي
- ✓ يـــــوسف قـــــرح
- ✓ محمد الصـــالح سديرة

إشراف الدكتور:

إبراهيم و . غدير إبراهيم

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة
د. إبراهيم و. غدير إبراهيم	**أستاذ محاضر – أ–**	**مشرفا ومقررا**
د. محمد الباي	**أستاذ محاضر – أ–**	**رئيسا**
د. بلقاسم بن خليفة	**أستاذ محاضر – أ–**	**مناقشا**

السنة الجامعية: 2020/2019

شكرا وعرفانا

قال تعالى : "وسيجزي الله الشاكرين"

[آل عمران، 144]

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه أن هدانا ووفقنا إلى طلب العلم وجني ثمرة جهدنا له الشكر كله

والمنة والفضل

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم "من لم يشكر العبد لم يشكر الله" نتقدم بالشكر إلى كل من ساعدني لانجاز هذا العمل نخص بالذكر أستاذنا المشرف الدكتور "غدير إبراهيم إبراهيم" على كل توجيهاته وإرشاداته في كل خطوات هذا العمل كما أتقدم بالشكر إلى موظفي مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح وعلى رأسهم السيد المدير نصيب عبد القادر على الاستقبال والمعلومات التي أفادوني بها كما لا يفوتني التقدم بالشكر إلى كل عمال بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح

محمد الطيب و يوسف ومحمد

الصالح

الإهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد ... إلى :

من أبتغي رضاهما بعد رضا الله تعالى .. والدي العزيزين

راجيا رضاهما ... مجاهدا لبرهما ما استطعت إلى ذلك سبيلاً

رمز سعادتي ... "أمي الحنونة"

سنام فخري وذروة اعتزازي ... "أبي الغالي رحمة الله عليه"

سندي ورفيقة دربي ومن تحملت معي أعباء هذا العمل فتحملت أكثر

من طاقتها لأجل أن أصل إلى ما أنا عليه فكانت الزوجة بكامل معانيها

"الحبيبة ،الصاحبة الصديقة ،الأخت وأحيانا الأم.. " جزاها الله كل خير .

وابنة أخي المدللة رزان ومن أدين لهم بالفضل ...

و ألمس منهم النبل إخوتي و أخواتي

كل من جمعتني بهم سنوات العمل زملاء وزميلات.

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد.

أهدي ثمرة جهدي وتعبي

محمد الطيب

الإهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد ... إلى :

من أبتغي رضاهما بعد رضا الله تعالى .. والدي العزيزين

راجيا رضاهما ... مجاهدا لبرهما ما استطعت إلى ذلك سبيلاً

رمز سعادتي ... "أمي الحنونة"

سنام فخري وذروة اعتزازي ... "أبي الغالي"

ومن أدين لهم بالفضل ...

و ألمس منهم النبل إخوتي و أخواتي

كل من جمعتني بهم سنوات العمل زملاء وزميلات.

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد.

أهدي ثمرة جهدي وتعبي

الإهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد ... إلى :

من أبتغي رضاهما بعد رضا الله تعالى .. والدي العزيزين

راجيا رضاهما ... مجاهدا لبرهما ما استطعت إلى ذلك سبيلاً

رمز سعادتي ... "أمي الحنونة"

سنام فخري وذروة اعتزازي ... "أبي الغالي"

و ألمس منهم النبل إخوتي و أخواتي

كل من جمعتني بهم سنوات العمل زملاء وزميلات.

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد.

أهدي ثمرة جهدي وتعبي

محمد الصالح سدراتة

المحتويات	الصفحة
قائمة الأشكال	أ
قائمة الملاحق	ب
مقدمــة	ج
الفصل الأول : ماهية النفقات العمومية	
تمهيد	**07**
المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية والميزانية العمومية	**08**
المطلب الأول: تعريف وأهداف المحاسبة العمومية	08
المطلب الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وقواعدها وأعوانها	11
المطلب الثالث: ماهية الميزانية العمومية	17
المبحث الثاني: ماهية النفقات العمومية	**21**
المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية و مميزاتها	21
المطلب الثاني: أنواع النفقات العمومية المطلب الثالث : أثار النفقات العمومية	25 30
المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية	**33**
المطلب الأول: عقد النفقات العمومية (الالتزام بالنفقات العمومية)	33
المطلب الثاني : تصفية النفقات العمومية	35
المطلب الثالث صرف و دفع النفقات العمومية	37
خلاصة الفصل الأول	**41**
الفصل الثاني : الرقابة المالية	
تمهيد	**43**
المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية	**44**
المطلب الأول : تعريف الرقابة المالية	44
المطلب الثاني: خصائص وأهداف وأهمية الرقابة المالية	46

فهرس المحتويات

المبحث الثاني: وسائل وأعوان الرقابة المالية	**51**
المطلب الأول: وسائل الرقابة المالية	51
المطلب الثاني: أعوان الرقابة المالية	53
المبحث الثالث: أنواع الرقابة المالية وعلاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية	**59**
المطلب الأول: أنواع الرقابة المالية	59
المطلب الثاني: علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية	65
خلاصة الفصل الثاني	**67**
الفصل الثالث : دراسة حالة بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح	
تمهيد	69
المبحث الأول : تقديم عام لمكان التربص	**70**
المطلب الأول: تعريف ونشأة و اهدف المركز	70
المطلب الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي للمركز	73
المبحث الثاني : واقع تنفيذ النفقات العمومية بالمركز	**79**
المطلب الأول : أنواع النفقات العمومية بالمركز	79
المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بالمركز	81
المبحث الثالث: علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية بالمركز	**91**
المطلب الأول: الرقابة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية بالمركز	91
المطلب الثاني: الرقابة البعدية لتنفيذ النفقات العمومية بالمركز	93
خلاصة الفصل الثالث	**96**
الخاتمة	**97**
قائمة المراجع	
الملاحق	

رقم الشكل	عنوانـــــه	الصفحة
01	أنواع النفقات العمومية	29
02	الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح	71

رقم الشكل	عنوانـــــه	الصفحة
01	أنواع النفقات العمومية	23
02	الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح	75

مقـــدمـــــة

أدّت التطوّرات الاقتصاديّة وممارساتها إلى ضرورة تدخّل الدولة كمتعامل ينظّم الحياة الاقتصادية الإقليميّة والمحليّة من جانب وذلك بغية تحقيق الاستقرار الاقتصادي الداخلي ، ومن جانب آخر تعمل الحكومات من خلال السياسات الاقتصادية المنتهجة إلى خلق القيمة وحماية الفئات الاجتماعيّة الهشّة في الوسط الاجتماعي .

ويظهر تدخّل الدولة في الحياة الاقتصادية من خلال اقتحام مختلف مجالات النشاط الاقتصادي بشكل مباشر عن طريق المؤسسات العموميّة ذات الطابع الاقتصادي ، وفي شكل آخر من خلال القطاع المختلط ،وعلى هذا الأساس يتعيّن عليها حشد الموارد الماديّة والبشريّة والماليّة في سبيل النّهوض بالبرامج الاقتصادية المسطرة وتحقيق أهدافها التنمويّة التي تتطلّب التسيير العقلاني .

ولما كانت الموارد الماليّة المرصودة للمؤسسات العموميّة تمثّل قيمة ضخمة في هيكلة ميزانيّة الدولة أصبح لزاما عليها خلق هيئات رقابيّة تعمل على ضبط الإنفاق العام والحر من مظاهر الإسراف والفساد المالي، ومن هذا المنطلق تأتي اشكاليتنا البحثيّة على النحو التالي :

❖ **أين يظهر أثر الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسات العمومية ؟**

ولتبسيط الإجابة على هذه الإشكالية أطرح التساؤلات الفرعية التالية :

- ما هي إجراءات تنفيذ النفقات العمومية.؟
- أين تكمن أهمية الرقابة المالية بالمؤسسات العمومية ؟
- أين يظهر أثر الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح؟

ولمحاولة الإجابة على التساؤلات الفرعية أقترح الفرضيات التالية :

- تتمثل اجراءات تنفيذ النفقات العمومية في الالتزام بالنفقة وتصفية النفقة وصرف النفقة ودفع النفقة .

- تكمن أهمية الرقابة المالية في أن هذه الرقابة تمارس على قرارات الالتزام بالنفقات العمومية للآمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لأثارها القانونية ، أي قبل أن تترتب عنها ديون تجاه الهيئات العمومية المعنية فقط .
- يظهر أثر الرقابة المالية المطبقة على تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح في التأكد من شرعية النفقات العمومية من خلال صرفها في المجالات المحددة قانونا .

– **دوافع اختيار الموضوع** : وتتمثل في الدوافع التالية :

دوافع ذاتية : تتمثل فيما يلي :

- الرغبة الشخصية لدراسة هذا الموضوع.
- حداثة الموضوع .

دوافع موضوعية : والمتمثلة فيما يلي :

- لفت الانتباه إلى مكانة الرقابة المالية بالمؤسسات التكوينية .
- محاولة معرفة أثر الرقابة المالية المطبقة على تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسات التكوينية .

– **أهمية الدراسة:** تكمن أهمية هذا الموضوع الذي نتناوله وهو أثر الرقابة المالية المطبقة على تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسات التكوينية ، حيث تؤدي هذه الرقابة إلى ترشيد و تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسات التكوينية .

– **أهداف الدراسة:** نصبوا من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

- التعرف على واقع تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسات التكوينية .
- التعرف على علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية بالمؤسسات التكوينية.

– المنهج المتبع :

لقد اعتمدنا في الجزء النظري على المنهج الوصفي وذلك لوصف وسرد المعلومات، أما في الجزء التطبيقي فقد اعتمدت على المنهج التحليلي .

– أدوات الدراسة :

لقد اعتمدنا من خلال دراستنا على عدة وسائل نظرية كالكتب والمذكرات والملتقيات في الجانب النظري ، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المقابلة الشخصية مع المسؤولين بالمركز كأداة لجمع المعلومات وتحليلها والتوصل إلى النتائج .

– حدود الدراسة: تتمثل فيما يلي :

★ **الحدود المكانية** : اقتصرت هذه الدراسة على عينة من مسؤولي مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح.

★ **الحدود الزمنية** : تتمثل في الفترة الممتدة من شهر جانفي 2020 إلى غاية ماي 2020

– صعوبات الدراسة: أثناء إعدادنا لهذا واجهتنا عدة صعوبات منها :

- ندرة المراجع المتعلقة بموضوع الرقابة المالية .
- التزام مسؤولي المركز بالسرية المهنية منعني من التعرف على الكثير من الوثائق الخاصة سواء بتنفيذ النفقات العمومية أو بالرقابة المالية .

– هيكل الدراسة:

سنقسم دراستنا هذا إلى جانبين الجانب النظري والجانب التطبيقي، فالجانب النظري سنقوم بتقسيمه إلى ثلاثة فصول :

الفصل الأول تطرقنا فيه إلى ماهية تنفيذ النفقات العمومية ولقد احتوى على ثلاثة مباحث تضمن المبحث الأول ماهية المحاسبة العمومية والميزانية العمومية ، وأما المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه إلى مفهوم النفقات العمومية،أمَّا المبحث الثالث فقد تطرقنا فيه إلى إجراءات تنفيذ النفقات العمومية .

وفي الفصل الثاني سنتطرق إلى ماهية الرقابة المالية ولقد احتوى على ثلاثة مباحث تضمن المبحث الأول مفهوم الرقابة المالية ، وأمّا المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه إلى وسائل وأعوان الرقابة المالية ، أمَّا المبحث الثالث فقد اشتمل على أنواع الرقابة المالية وعلاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية .

وأمَّا الجانب التطبيقي فيتمثل في الفصل الثالث وهو عبارة عن دراسة حالة بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح وقد قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم عام لمكان الدراسة ، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى واقع تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح، أمَّا المبحث الثالث فقد تطرقنا فيه إلى علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح.

تمهيد :

تعتمد المؤسسات العمومية على المحاسبة العمومية قصد التحكم أكثر في التسيير الحسن للنفقات العمومية التي تشكل الطرف الثاني للميزانية العامة ، وذلك من خلال الاعتماد على إجراءات مهمة عند تنفيذ النفقات العمومية التي تعتبر المرحلة الحاسمة في نجاح أو فشل هذه المؤسسات في تسديد هذه النفقات في المجالات المحددة و مع زيادة توسع دور الدولة وزيادة حجم تدخلها في مختلف الأنشطة الاقتصادية أصبحت النفقات العمومية الوسيلة الفعالة التي تعتمد عليها الدولة في خدمة الصالح العامة من خلال تقديم أحسن الخدمات لمختلف فئات أفراد المجتمع .

وسنتطرق في هذا الفصل الى المباحث التالية :

المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية والميزانية العمومية .

المبحث الثاني : مفهوم النفقات العمومية .

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ النفقات العمومية .

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية والميزانية العمومية

تعتمد الدولة على المحاسبة العمومية قصد توجيه مختلف السياسات المالية ، وذلك من خلال تحقيق أهداف محددة وفق مجال المحاسبة العمومية بالاعتماد على القواعد التقنية والقانونية التي يسهر أعوان المحاسبة العمومية على تطبيقها ، كما تعتبر الميزانية العمومية وسيلة مهمة يعتمد عليها أعوان المحاسبة العمومية لتوجيه السياسة المالية للدولة .

المطلب الأول : تعريف وأهداف المحاسبة العمومية

تتعدد تعاريف المحاسبة العمومية بتعدد أراء الكتاب المهتمين بمجال الإدارة ، كما تسعى المحاسبة العمومية الى تحقيق أهداف محددة .

أولا – تعريف المحاسبة العمومية : من بين هذه التعاريف ما يلي :

– التعريف الأول : « المحاسبة العمومية هي المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير و تسجيل و تبويب العمليات المالية في وحدات الجهاز الحكومي، ثم إنتاج المعلومات التي تفيد اتخاذ القرار و توصيلها على الجهات ذوات العلاقة وفق التشريعات الرسمية و المبادئ الخاصة بذلك. » [1]

– التعريف الثاني : « المحاسبة العمومية هي كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية (أي المحلية)، كما تبين أيضا التزامات ومسؤوليات الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين. » [2]

[1] إسماعيل حسين أحمرو، المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة، دار المسيرة، عمان، 2003، ص35.

[2] حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية ، الطبعة الثانية ، دار المحمدية العامة ، الجزائر،2001 ، ص : 118.

– التعريف الثالث: « المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية وبيان عملياتها المالية ، وعرض حساباتها ومراقبتها وتحديد التزامات ومسؤوليات الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين . » [1]

– التعريف الرابع : «المحاسبة العمومية هي نوع من المحاسبة المالية تطبقه الوحدات الإدارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقرير عن الاستخدامات و الموارد، مع خدمة أغراض التخطيط و وضع الموازنة العامة للدولة. » [2]

ثانيا – أهداف المحاسبة العمومية :

تتوخى المحاسبة العمومية كنظام تسيير و إعلام و مراقبة تحقيق عدة أهداف يمكن حصرها أهمها في:

1– ترشيد الإنفاق: أي صرف الأموال العمومية بطريقة تسمح بتحقيق أهداف هذا الصرف بأقل كلفة ممكنة، وذلك من خلال تقيد مسيري هذه الهيئات العمومية بالقوانين المحددة لأوجه صرف النفقات العمومية و تفادي تبذير الإيرادات في نفقات كثيرة أو مصروفات كمالية أو غير مقررة في الميزانية .

2– التسيير الحسن للهيئات العمومية: أي تحسين أدائها من خلال التطور الذي بدأت تشهده خاصة على المستوى التقني وذلك باقترابها من المحاسبة الخاصة (أو التجارية) ومحاولة اعتماد البعض من أساليبها وتقنياتها، فإضافة إلى بيان العمليات المالية ومراقبتها وتقديم المعلومات عنها إلى هيئات التسيير والرقابة، تسمح المحاسبة العمومية أيضا بما يلي:

- حسابات كلف وأسعار ومردود الخدمات
- تحديد النتائج السنوية .
- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية.

3– حماية الأموال العمومية: حيث أن المحاسبة العمومية منذ ظهورها ارتكز مفهومها على "الأموال العامة" ، وبالتالي فإن مبرر وجودها واستمرارها ظل مرتبطا باستجابتها إلى الحرص على حماية هذه الأموال من كل ما يمكن أن تتعرض له من أشكال التلاعب .

[1] محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، الطبعة الثانية ، دار الهدى ، الجزائر ، 2011 ، ص : 08.

[2] ليلى فتح الله إبراهيم، الموازنات و المحاسبة الحكومية، مطابع الدار الهندسية، مصر، 1999، ص:171.

4- ضمان احترام ترخيصات الميزانية: تعد ميزانية الهيئات العمومية الوثيقة الأساسية التي تقدر إيرادات ونفقات الهيئات للسنة المالية وترخص لها بتحصيلها وصرفها، وذلك طبقا للقوانين والأنظمة السارية المفعول بها. [1]

المطلب الثاني : مجال تطبيق المحاسبة العمومية وقواعدها وأعوانها

يختلف مجال تطبيق المحاسبة العمومية باختلاف العمليات المالية والمحاسبية وكذلك الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ،كما يتطلب تنفيذ مختلف العمليات المالية للهيئات العمومية وفق القوانين السارية المفعول توفر نوعين من أعوان المحاسبة العمومية وهما الآمرون بالصرف و المحاسبين العموميين.

أولا - مجال تطبيق المحاسبة العمومية : ويتعلق بما يلي :

1- العمليات المالية والمحاسبية (الجانب المادي) : وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية (أو بيانات تقدير إيراداتها ونفقاتها) من طرف الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة بما يلي:

- إنجاز عمليات الخزينة.
- مسك المحاسبة .
- تنفيذ الإيرادات.

-تسيير الممتلكات : وهذا ما نصت عليه المادة 32 من قانون المحاسبة العمومية والتي تحمل الآمرين بالصرف مسؤوليات جرد الأموال العقارية والمنقولة و المكتسبة من الأموال العمومية أو المخصصة لهم والمحافظة عليها. [2]

– الهيئات العمومية (الجانب العضوي) : الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية مذكورة في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية ، وهي الدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والجماعات الإقليمية أو الجماعات المحلية (البلديات والولايات مثلا)، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات ، المستشفيات).

وتتميز الهيئات العمومية عن بقية الهيئات بتعيين أو اعتماد محاسبين عموميين لها من قبل وزير المالية يكلفون بتحصيل إيراداتها ودفع نفقاتها والقيام بكل العمليات المالية والمحاسبية المنوطة بهم ،كما تتميز هذه الهيئات عن

[1] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 15.

[2] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص – ص : 12- 14.

غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية (مثل المنشآت أو المؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري) هو كونها خاضعة للقانون العام، ومن ثم فإن إدارتها تتم وفق قواعد القانون الإداري وهي تتصرف في أحيان كثيرة كسلطات عمومية (توجيه أوامر أو نواهي إلى المواطنين وفرض التزامات عليهم) . [1]

ثانيا – قواعد المحاسبة العمومية : وتتمثل هذه القواعد فيما يلي :

1– القواعد التقنية: تهدف هذه القواعد إلى توضيح العمليات المالية للهيئات العمومية

وتحديد كيفيات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها ، وتكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية. [2]

2– القواعد القانونية: يعتبر القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، وكذلك المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية ، و قبل صدور هذا القانون كان هناك ما يشبه الفراغ القانوني فيما يتعلق بتحديد قواعد المحاسبة العمومية وتقنينها ، ولكن هذا الفراغ القانوني لم يكن يعني عدم وجود أي نص قانوني متعلق بالمحاسبة العمومية وذي مصدر جزائري ، ولكن في السنوات الأولى للاستقلال صدرت مجموعة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب من مجال المحاسبة العمومية أو عملت على تكييفها مع الواقع الجزائري ، وأهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا السياق هو المرسوم رقم 65-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 والمحدد لالتزامات ومسؤوليات المحاسبين العموميين .[3]

[1] بساعد علي ، المالية العامة ، الطبعة الأولى ، المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 1992 ، ص : 38.

[2] الجريدة الرسمية رقم : 35 المؤرخة في 1990/08/15.

[3] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 11.

ثالثا – أعوان المحاسبة العمومية : وهما نوعان :

1 – الآمرون بالصرف :

1-1- تعريف الآمرون بالصرف : الآمر بالصرف هو كل شخص مؤهل لإثبات دين

(حق) لهيئة عمومية وتصفيته والأمر بتحصيله ، وكذلك إنشاء دين على هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه ، و الآمرون بالصرف هم عادة مدراء المؤسسات العمومية أي الأشخاص المكلفون بإدارة وتسيير هذه المؤسسات ، حيث أن صلاحياتهم المالية مكملة أو تابعة لصلاحياتهم الإدارية وتلحق بهم هذه المهمة لوجودهم على رأس هذه الهيئات .

1-2- أنواع الآمرون بالصرف[1] : وهم كما يلي :

- ✓ **الآمر بالصرف الرئيسي** : وهو الذي تخصص له مباشرة الاعتمادات المرخص بها في الميزانية ، وحسب المادة 25 من القانون 21/90 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية فإن الآمرين بالصرف الرئيسيين هم: [2]

– المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري، والمجلس الشعبي الوطني، ومجلس المحاسبة.

– الوزراء.

– الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.

– رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

– المسئولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

– المسئولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

- ✓ **الآمر بالصرف الثانوي** : وهو الذي تفوض له هذه الاعتمادات من قبل الآمر بالصرف الرئيسي مثل عميد كلية في الجامعة . [3]

[1] المادة 23 من القانون 21/90 .

[2] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 28.

[3] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 28 ، 29.

2 – المحاسبين العموميين :

2-1- تعريف المحاسب العمومي: هو العون العمومي أو الموظف المرخص له قانونا التصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة بالهيئة العمومية .[1]

2-2 – أنواع المحاسبين العموميين : وهم كما يلي :

- ✓ **المحاسبين العموميين الرئيسيين** : وهم الذين يسألون مباشرة من طرف قاضي الحسابات الذي يقدمون له حساباتهم السنوية التي تتضمن العمليات الخاصة بهم وعمليات المحاسبين الثانويين التابعين لهم .

ومن المرسوم 91-313 يمكننا تمييز المحاسبين العموميين الرئيسيين والذين هم كالأتي:[2]

- ✓ العون المحاسب المركزي للخزينة.
- ✓ أمين الخزينة المركزي.
- ✓ أمين الخزينة الرئيسي.
- ✓ أمناء الخزينة في الولاية .
- ✓ الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.
- ✓ **المحاسبين العموميين الثانويين** : وهم أولئك الذين يتولى تجميع عملياتهم المحاسبين العموميين الرئيسيين .

ومن خلال المرسوم التنفيذي 91-313 يمكننا تمييز المحاسبين الثانويين كالأتي : [3]

- امناء خزينة البلدية .
- قابضو أملاك الدولة .
- قابضو الجمارك .

---

[1] المادة 33 من القانون 21/90.

[2] بساعد علي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 93 .

[3] المادة 31 من المرسوم 91-313 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميين .

- محافظو الرهون .
- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

ويجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأي نفقة عمومية أن يتحقق مما يلي : [1]

- ✓ مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ صفة الآمر بالصرف أو المفوض له.
- ✓ شرعية عمليات تصفية النفقات.
- ✓ توفر الاعتمادات.
- ✓ أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة.
- ✓ الطابع ألإبرائي للدفع.
- ✓ تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ الصحة القانونية للمكسب ألإبرائي.

المطلب الثالث: ماهية الميزانية العمومية

تعتمد المؤسسات العمومية على الميزانية العمومية قصد ترشيد الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية للوصول إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المحددة ، وسنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الميزانية العمومية ومبادئها وإعدادها .

أولا – تعريف الميزانية العمومية : من بين تعاريف الميزانية العمومية ما يلي :

– التعريف الأول : « الميزانية العمومية هي أسلوب يتم بمقتضاه وضع تقديرات كمية وقيمية لبرامج وأنشطة المشروع لفترة مستقبلية في صورة خطة شاملة منسقة يتم وضعها في ضوء الخطة العامة للدولة ومتطلبات وظروف الوحدة ، ويرتبط بها المسؤولون والمنفذون في الوحدة ويتخذونها هدفا يتم على أساسه التنفيذ ومتابعة النتائج

[1] – المادة 36 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 ، المتعلق بقانون المحاسبة العمومية .

الفعلية والرقابة عليها ، وبذلك تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات المصححة لمعالجة الانحرافات وتحقيق الكفاية القصوى » [1]

– **التعريف الثاني** : « الميزانية العمومية هي وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة ، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة.» [2]

– **التعريف الثالث** : « الميزانية العمومية هي الوثيقة التي تقرر للسنة مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار مثل نفقات التجهيز العمومي وترخص بها . » [3]

ثانيا – مبادئ الميزانية العمومية : وتتمثل فيما يلي :

1– مبدأ سنوية الميزانية : يعني هذا المبدأ إن يتم التوقيع والترخيص لنفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية منتظمة كل عام ، كما يعني هذا المبدأ أيضا أن الميزانية يجب أن تقرر باعتماد سنوي من السلطة التشريعية .

2– مبدأ وحدة الميزانية : يقصد بهذا المبدأ أن تدرس جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي ، وحتى تتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والاعتمادات الواردة في الميزانية كما وافقت عليها السلطة التشريعية .[4]

3– مبدأ عمومية الميزانية : هذا المبدأ يكمل مبدأ وحدة الميزانية حيث يهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لميزانية الدولة ويمثل الإطار الخارجي للميزانية ، كما يهدف مبدأ العمومية إلى ملأ هذا الإطار عن طريق التسجيل التفصيلي لكل تقدير بنفقة ولكل تقدير بإيراد .

[1] محمد محمد الجزار ، الموازنة تخطيط ورقابة وقرارات ، بدون طبعة ، دار وهدان ، القاهرة ، 1982 ، ص : 9 .
[2] محمد عباس محرزي ، اقتصاديات المالية ، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ، ص : 383
[3] طارق الحاج ، المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار صفاء ، عمان ، 1999 ، ص : 24 .
[4] طارق الحاج ، مرجع سبق ذكره ، ص : 33 .

4- مبدأ توازن الميزانية : ويعني به تساوي جملة نفقات الدولة مع إيراداتها المستمدة من المصادر العادية دون زيادة أو نقصان ، إلى أن المفهوم الحديث لفكرة التوازن يميل إلى أن يستبدل فكرة التوازن المالي بفكرة أوسع منها هي فكرة التوازن الاقتصادي العام حتى ولو أدى هذا إلى حدوث عجز مؤقت في الميزانية .[1]

ثالثا – إعداد الميزانية العمومية : تمر عملية إعداد الميزانية العمومية بالمراحل التالية:

1- تحضير الميزانية العامة : تؤدي السلطة التنفيذية الدور الأساسي في هذه المرحلة ويرجع ذلك إلى كون السلطة التنفيذية تتولى إدارة وحدات القطاع العام ومن ثم فهي وحدها التي تعلم ما تتطلبه هذه الإدارة من نفقات ، كما أن هذه السلطة تعد أكثر السلطات معرفة بالمقدرة المالية للاقتصاد الوطني وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية

المختلفة التي تشرف عليها والتي توفر لها البيانات والتقديرات الضرورية في هذا الصدد.

2- اعتماد الميزانية العامة : تبدأ مرحلة الاعتماد أو المصادقة أو الإقرار بعد أن تنتهي السلطة التنفيذية من إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة وتستمر طول فترة دراسته ومناقشته وتنتهي بالمصادقة عليه .

3- تنفيذ الميزانية العامة : تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة أهم المراحل وتختص بها السلطة التنفيذية وتشرف على هذا التنفيذ وزارة المالية التي تعتبر أهم أجزاء الجهاز الإداري للدولة . تحصيل وجباية الإيرادات الواردة المقدرة في الميزانية ، كما تتولى الإنفاق على الأوجه المدرجة في الميزانية.[2]

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 417 .

[2] لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة ، الطبعة الأولى ، دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2004 ، ص : 146 .

المبحث الثاني: ماهية النفقات العمومية

تعتمد الدولة في إشباع حاجات أفراد المجتمع من مختلف السلع والخدمات على النفقات العمومية وذلك باختلاف مميزاتها ومصادرها وأنواعها ،كما أن هناك أثار متعددة للنفقات العمومية على مختلف المجالات .

المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية و مميزاتها

تتعدد تعاريف النفقات العمومية بتعدد اراء الكتاب والباحثين في هذا المجال ،كما أن هناك مميزات تميز النفقات العمومية عن بقية النفقات الأخرى .

أولا – تعريف النفقات العمومية : من بين هذه التعاريف ما يلي :

– **التعريف الأول**: « النفقات العمومية هي تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية (الحكومة والجماعات المحلية) قصد تحقيق منفعة عامة . »[1]

– **التعريف الثاني**: « النفقات العمومية هي كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إشباعا لحاجة عامة . »[2]

– **التعريف الثالث**: « النفقات العمومية هي عبارة عن مبلغ من المال تستخدمه الدولة، أو إحدى المؤسسات العامة التي تنشأ من أموالها بقصد إشباع حاجة عامة . »[3]

– **التعريف الرابع** : « النفقات العمومية هي صرف إحدى الهيئات والإدارات العامة مبلغا معينا بغرض سد إحدى الحاجات العامة. »[4]

---

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 68 .

[2] حامد عبد المجيد دراز ، سعيد عبد العزيز عثمان ، مبادئ المالية العامة ، الجزء الثاني ، الطبعة الثانية ، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون سنة نشر ، ص : 305.

[3] محمد سلمان سلامة، الادارة المالية العامة، دار معتز للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، طبعة 2010، ص54.

[2] أبو منصف، مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة، بدون طبعة ، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون سنة نشر ، ص: 95.

– التعريف الخامس : « النفقات العمومية هي كل الأموال التي تصرفها الدولة من ماليتها من أجل إشباع الحاجات العامة للمواطن . » [1]

– التعريف السادس : « النفقات العمومية هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معين عام قصد إشباع حاجة عامة . » [2]

ثانيا – مميزات النفقات العمومية : وتتمثل فيما يلي :

1) **مبلغ نقدي** : تقوم الدولة بإنفاق مبالغ نقدية للحصول على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاطها ، وتتميز النفقة العامة بالصفة النقدية الناتجة عن انتقال الاقتصاد من اقتصاد المقايضة (التبادل العيني) إلى الاقتصاد النقدي الذي تكون جميع المعاملات والمبادلات فيه على الأساس النقدي و أصبحت النقود هي وسيلة الدولة للإنفاق ، ولذلك لا تعتبر الوسائل غير النقدية التي تقوم الدولة بدفعها للحصول على ما تحتاجه من منتجات أو منح أو مساعدات من باب النفقات العامة، كما لا تعتبر نفقات عامة المزايا العينية مثل السكن المجاني ، أو المزايا النقدية مثل الإعفاء من الضرائب ، أو المزايا الشرفية مثل منح الألقاب والأوسمة التي تقدمها الدولة لبعض القائمين بخدمات عامة أو لغيرهم من الأفراد ،

لكن في بعض الحالات الاستثنائية التي يتعذر فيها على الدولة الحصول على احتياجاتها عن طريق الإنفاق النقدي مثل أوقات الحروب أو الأزمات قد تعد الوسائل غير النقدية من قبيل النفقات العامة ، كما أن النقود أصبحت وسيط للتبادل ، ومن السهل للسلطة التشريعية أن تراقب الإنفاق النقدي . [3]

ويعتبر الإنفاق النقدي من بين أفضل طرق النفقات العامة التي تقوم بها الدولة وهذا يعود لعدة أسباب منها: [4]

- ✓ نظرا لصعوبة الرقابة على الإنفاق العيني نتيجة صعوبة تقييم هذا النوع من الإنفاق كما أن استعمال الدولة للنقود يسهل ما يتطلبه النظام الحديث من ترسيخ لمبدأ الرقابة بصورها المتعددة على النفقات العامة.

[3] حسين صغير ، مرجع سبق ذكره ، ص : 35.

[2] حسين مصطفى حسين ، المالية العامة، بدون طبعة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2001، ص : 11.

[3] طارق الحاج ، مرجع سبق ذكره ، ص : 122 .

[4] صالح الرويلي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1988 ، ص : 29.

- ✓ إن نظام الإنفاق العيني بما قد يتبعه من منح بعض المزايا العينية يؤدي إلى الاختلال بمبدأ المساواة بين الأفراد في الاستفادة من نفقات الدولة.
- ✓ إن الإنفاق العيني يؤدي إلى ظهور العديد من الإشكاليات الإدارية والتنظيمية كما يؤدي إلى سوء في التدقيق وقد يؤدي إلى الانحياز نحو بعض الأفراد وإعطائهم مزايا عينية دون غيرهم .

2) **يقوم بإنفاقه شخص معنوي عام** : لكي تكون النفقة عامة يجب أن تصدر من شخص معنوي عام، والأشخاص المعنوية العامة هم الذين تنظم قواعد القانون العام علاقاتهم بغيرهم ويتمتعون بالشخصية القانونية المستقلة مثل الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات والهيئات العامة .

وعلى هذا الأساس فإن النفقات التي ينفقها أشخاص خواص لا تعتبر نفقة عامة حتى ولو كانت تستهدف تحقيق منفعة عامة ، فمثلا قيام مجمع الخليفة بشراء محطة لتحلية المياه ثم تبرع بها للدولة لا تعد إنفاقا عاما وذلك راجع لأن الأموال التي قام بإنفاقها تعد أموالا خاصة وليست عامة بالرغم من عمومية الهدف. [1]

3) **تحقيق مصلحة عامة أو نفع عام** : يجب أن تكون غاية النفقة العمومية هو إشباع الحاجات العامة ومن ثم تحقيق المنفعة العامة أو المصلحة العامة ، فاستخدام الطبقة الحاكمة لمبالغ بقصد منافع خاصة لبعض المقربين أو منافع شخصية لا يمكن اعتباره إنفاقا عاما ، ويعتبر هذا الشرط ناتجا عن فكرة أن المصالح العمومية أي أجهزة الدولة لم تنشئ لتحقيق مصالح فرد بل لبلوغ غاية أسمى وأجل وهي تحقيق المصلحة العامة ، ولضمان توجيه النفقة لسد الحاجات العامة توضع حدود على سلطة البرلمان حتى لا يسيء استخدام حقه في اقتراح النفقات ، وكذلك تفرض رقابة فعالة على السلطة التنفيذية في استخدامها للأموال العامة. [2]

المطلب الثاني : أنواع النفقات العمومية

تتعدد النفقات العامة وتزداد أنواعها كلما تدخلت الدولة واتسع نشاطها، ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تقسيم وتبويب هذه النفقات إلى أقسام مميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائما على معايير واضحة ومنطقية ، وتتمثل هذه الأنواع فيما يلي :

[1] السعودي محمد الطاهر، دروس في المالية العامة ، فرع قانون العلاقات الاقتصادية الدولية ، جامعة التكوين المتواصل، ملحق الوادي ، بدون سنة نشر ، ص : 03.

[2] حسين مصطفى حسين ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 12 ، 13 .

1- تقسيم النفقات العامة حسب أهدافها المباشرة :

تنقسم النفقات العامة تبعا للهدف المسطر لها لبلوغه أو كما تسمى "بالتقسيم الوظيفي" أي تبعا لاختلاف وظائف الدولة إلى ثلاث نفقات أساسية هي:

1-1- النفقات الاقتصادية: وهي تلك النفقات التي تقوم بعرضها الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية بصورة أساسية ويسمى هذا النوع من النفقات بالنفقات الاستثمارية، حيث تعمل الدولة على زيادة الإنتاج الوطني وتراكم رؤوس الأموال. [1]

ومن بين الأشكال التي تتخذها هذه النفقات يمكن الإشارة إلى ما يلي : [2]

- نفقات إنشاء المستشفيات والمدارس.
- نفقات تجهيز المؤسسات العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- نفقات الدولة في شركات الاقتصاد المختلط .
- نفقات إنشاء السدود والجسور.
- نفقات دعم الاستثمارات مثل مصاريف المياه والكهرباء وإنشاء الطرق المؤدية إلى مناطق الاستثمار.

1-2- النفقات الإدارية: وهي النفقات المرتبطة بسير المصالح العامة والضرورية لأداء الدولة لوظائفها دون أن تدر أية ثروة للاقتصاد القومي ، وتسمى هذه النفقات بنفقات التسيير . [3]

ونفقات التسيير هي تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمتكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البنايات الحكومية ، ....إلخ ، وتشمل نفقات التسيير على أربعة أبواب هي : [4]

[1] المادة 23 من القانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية.

[2] اعمر يحياوي ، مساهمة في دراسة مالية ، الطبعة الأولى ، دار هومة ، الجزائر، 2003 ، ص : 42.

[3] أعمر يحياوي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 39.

[4] المادة 24 من القانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية.

- النفقات الخاصة بوسائل المصالح
- تخصيصات السلطات العمومية.
- التدخلات العمومية..
- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

ويتعلق الباب الأول والثاني بالأعباء المشتركة في الميزانية العامة ويتم تفصيلها وتوزيعها بمقتضى مرسوم رئاسي ، أما الباب الثالث والرابع فيهمان الوزارات ويتم توزيعهما عن طريق مراسيم التوزيع ويقسم الباب إلى أقسام ويتفرع القسم إلى فصول ويمثل الفصل الوحدة الأساسية في توزيع اعتمادات الميزانية وعنصر مهم في الرقابة المالية.

1-3- النفقات الاجتماعية: وهي النفقات التي تتعلق بالأهداف والأغراض الاجتماعية للدولة والمتمثلة في الحاجات العامة التي تشبع الجانب الاجتماعي للمواطنين عن طريق توفير إمكانيات التعليم والصحة ... الخ .[1]

2 – تقسيم النفقات العامة حسب ثباتها وتغيرها : وتشمل ما يلي :

2-1- النفقات العادية (الثابتة): وهي نفقات تتكرر كل سنة كرواتب الموظفين.[2]

ولا يعني تكرار هذه النفقات ثبات مقدارها كل سنة ، فقد تتغير قيمتها بالزيادة أو النقصان من سنة الى أخرى وهي تمول من إيرادات الدولة العادية مثل الضرائب. [3]

2-2- النفقات الغير عادية (المتغيرة): وهي نفقات لا تتجدد بصورة دائمة ودورية كنفقات الكوارث الطبيعية (كفيضانات حي باب الواد في 10 نوفمبر 2001) والنفقات الغير عادية تسدد من إيرادات غير عادية كالقروض ، وهي نفقات لا تدرج في الميزانية إلا في ظروف معينة أو خلال سنوات معينة ، كنفقات الحروب والاستثمارات الكبرى. [4]

[1] محمود عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص: 77.
[2] أبو منصف، مرجع سبق ذكره ، ص : 98.
[3] حسين مصطفى حسين ، مرجع سبق ذكره ، ص: 16.
[4] أبو منصف ، مرجع سبق ذكره، ص : 99.

3- تقسيم النفقات العامة حسب استعمال القدرة الشرائية أو نقلها: وتشمل ما يلي :

3-1- النفقات الناقلة أو التحويلية : وهي تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على مقابل من سلع وخدمات أو رؤوس أموال بل بموجبها تقوم الدولة بتحويل جزء من الدخل الوطني من الطبقات الاجتماعية مرتفعة الدخل إلى الطبقات الاجتماعية المحدودة الدخل ، ومثال ذلك الإعانات والمساعدات الاجتماعية المختلفة كالضمان الاجتماعي والإعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة لبعض المشروعات الخاصة بقصد حملها على تخفيض أسعار منتجاتها، وتستهدف الدولة من هذه النفقات إعادة توزيع الدخل ولو بصورة جزئية لمصلحة الطبقة الفقيرة .[1]

3-2- النفقات الحقيقية الفعلية: وهي تلك المبالغ المالية التي تصرفها الدولة مقابل الحصول على سلع أو خدمات أو رؤوس أموال إنتاجية مثل أجور الموظفين ونفقات التعليم والصحة إلى جانب النفقات الاستثمارية ، كما تؤدي هذه النفقات إلى خلق دخول جديدة يجب إضافتها إلى باقي الدخول المكونة للدخل القومي. [2]

4- تقسيم النفقات العامة حسب إنتاجيتها : وتشمل ما يلي : [3]

4-1- النفقات المنتجة: وهي نفقات تحقق الدولة من وراء إنفاقها إيرادات مالية كنفقات البريد والمواصلات.

4-2- النفقات غير منتجة: وهي نفقات لا تحقق الدولة من وراء إنفاقها إيرادا ماليا كنفقات قطاع التربية.

5- تقسيم النفقات العامة حسب مركزيتها : وتشمل ما يلي : [4]

5-1- النفقات العامة المركزية (الوطنية) : وهي نفقات تسري على كافة أفراد المجتمع دون استثناءا مثل نفقات الامن والقضاء .

5-2- النفقات العامة لا مركزية (المحلية): وهي نفقات موجهة لإقليم معين وتظهر بميزانيات الجماعات المحلية.

---

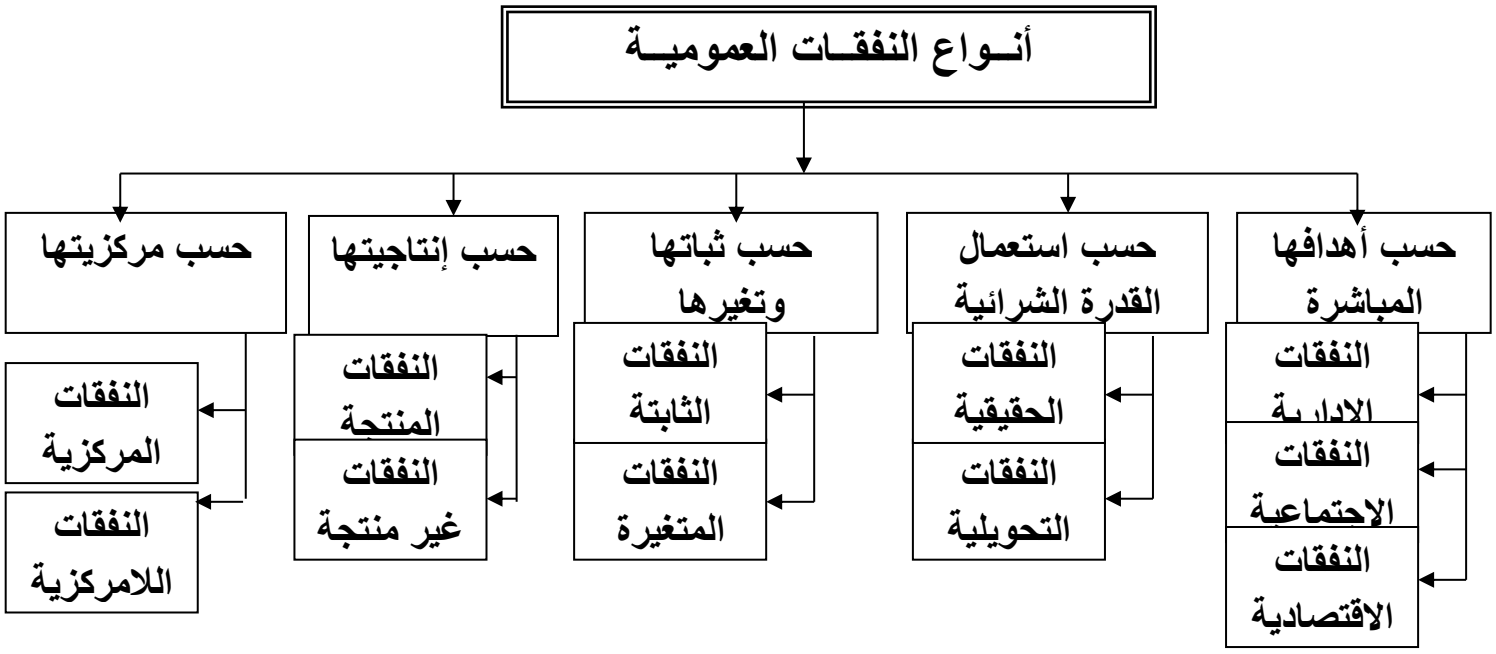
[1] علي زغدود ، المالية العامة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2006، ص : 25.

[2] السعودي محمد الطاهر، مرجع سبق ذكره ، ص: 06.

[3] علي زغدود ، مرجع سبق ذكره، ص : 24.

[4] محمود عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 92.

الشكل رقم (01) أنواع النفقات العمومية



المصدر : من إعداد الطلبة بناء على المعلومات السابقة

المطلب الثالث : أثار النفقات العمومية

تؤثر النفقات العمومية على العديد من المجالات المتمثلة في الدخل والتشغيل والإنتاج القومي والأسعار والاستهلاك.

1- أثر النفقات العامة على الدخل : تقوم الدولة بواسطة النفقات العامة بتوزيع المداخيل على كافة الأفراد سواء في إطار النفقات الحقيقية أو التحويلية، فالدولة تنفق الأموال على الطبقة العاملة من خلال الأجور والمرتبات لكن هذا غير كاف لذلك تظهر النفقات الاجتماعية لتحقيق الفوارق خاصة إذا كانت الغالبية فقيرة ، غير أن توزيع المداخيل يتأثر بالثراء القومي حيث كلما كان اقتصاد الدولة قويا زادت الضرائب ومداخيل الأملاك الوطنية، أما في حالة الركود الاقتصادي والافتقار إلى الموارد تقل إيرادات الدولة مما ينعكس سلبا على مدا خيل الدولة .

2- أثر النفقات العامة على التشغيل : إن إنفاق الدولة في إطار المساهمة الكلية أو الجزئية في رأس مال المؤسسات العامة الاقتصادية يساعد على خلق فرص تشغيلية، كما أن تقديم المساعدات للمنتجين يحول دون تسريح العمال وقد يؤدي إلى خلق مناصب شغل جديدة، كذلك عند قيام الدولة بفك العزلة عن بعض المناطق من

خلال إقامة المرافق العمومية الضرورية فإن النفقات التي تتحملها في هذا المجال تؤدي إلى توفير فرص تشغيلية لسكان تلك المناطق، كما أن النفقات التحويلية المتعلقة بالضمان الاجتماعي تجعل الأفراد يشعرون بالضمان في الحاضر والمستقبل وعليه بقانون على العمل. [1]

3- أثر النفقات العامة على الإنتاج القومي : الإنتاج القومي هو مجموع السلع والخدمات المنتجة في فترة زمنية تقدر بسنة في دولة ما، ولزيادة هذا الإنتاج يتخذ الإنفاق عدة أشكال مثل نفقات التعليم ، الصحة ، مساعدة المستثمرين بمنحهم امتيازات مختلفة إذا كان هذا الإنفاق الاستثماري يرفع من الإنتاج القومي ، غير أن هذا لا يعني أن النفقات الجارية عديمة الجدوى الاقتصادية لأنه دون هذه النفقات لا يمكن النهوض بالاقتصاد، فأثر نفقات الدفاع والأمن يظهر في توفير الأمن الضروري لممارسة

الأنشطة الاقتصادية ، ويمكن لنفقات الدفاع أن تكون منتجة وذلك من خلال استخدام التكنولوجية العسكرية في الأغراض السلمية. [2]

4- أثر النفقات العامة على الأسعار : تتحدد أثار النفقات العامة على مستوى الأسعار من عدة أوجه، فقد تدعم الدولة بعض السلع لتكون في متناول أغلبية السكان أو تمنح امتيازات ضريبية للمنتجين للحد من الأسعار، كذلك للدولة أن تحمي بعض المنتجات الإستراتيجية من انهيار أسعارها مثل شراء مصر خلال الأزمة الاقتصادية العالمية لسنة 1929 لكامل المخزون القطني وهو ما أنقذ المنتجين والمصدرين من أثار الأزمة وبعد نهاية الأزمة باعت الدولة المخزون وعوضت النفقات التي تكبدتها. [3]

5- أثر النفقات العامة على الاستهلاك : تؤثر النفقات العامة على الاستهلاك بصورة مباشرة فيما يتعلق بنفقات الاستهلاك الحكومي أو من خلال ما توزعه الدولة على الأفراد في صورة مرتبات أو أجور، ففي الحالة الأولى تشتري الدولة هذه السلع وتقدمها للمجتمع مثل وجبات الطلبة الجامعيين والتوسع في الخدمات الصحية والتعليمية ، كما يتحدد حجم الاستهلاك بما تدفعه الدولة من أجور ومرتبات لعمالها، غير أن طريقة توزيع النفقات العامة على مختلف القطاعات لها أثر هام على الاستهلاك فتخصيص مبالغ ضخمة لمرفق الدفاع أو الإنفاق في

[1] غازي عبد الرزاق النقاش ، المالية العامة (تحليل أسس الاقتصاديات المالية) ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، 2001 ، ص : 204 .

[2] غازي عبد الرزاق النقاش ، مرجع سبق ذكره ، ص : 204 .

[3] محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، الطبعة الأولى ، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 45.

المجالات الخارجية يقلل من حجم الاستهلاك لأن هذه الأموال لا تؤدي بطبيعة الحال إلى خلق مناصب شغل وزيادة الإنتاج بصورة عامة مما يؤثر سلبا على مدا خيل الأفراد وبالتالي على إقبالهم على السلع والخدمات . [1]

المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية

تتميز إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بنوع من التعقيد والبطء مقارنة بالإجراءات المعمول بها في الهيئات غير الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ، حيث يمر هذا التنفيذ بأربع مراحل هي عقد النفقة (الالتزام بالنفقة) وتصفية النفقة و صرف النفقة و دفع النفقة .

المطلب الأول : عقد النفقات العمومية (الالتزام بالنفقات العمومية)

تعتبر مرحلة عقد النفقات العمومية (الالتزام بالنفقات العمومية) أهم مرحلة من مراحل تنفيذ النفقات العمومية ، وسنتطرق في هذا المطلب الى تعريف وأنواع الالتزام بالنفقات العمومية

1 **تعريف الالتزام بالنفقات العمومية** [2]: من بين هذه التعاريف ما يلي :

التعريف الأول : « الالتزام بالنفقات العمومية هو التصرف الذي بمقتضاه تنشئ هيئة عمومية ما أو تثبت عليها التزاما ينتج عنه عبء . » [3]

التعريف الثاني : « الالتزام بالنفقات العمومية هو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين .» [4]

التعريف الثالث :« الالتزام بالنفقات العمومية هو القيام بعمل من شأنه أن يجعل الدولة مدينة .» [5]

[1] اعمر يحياوي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 84 .
[2] المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 .
[3] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 77 .
[4] اعمر يحياوي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 84 .
[5] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 448 .

2- أنواع الالتزام بالنفقات العمومية : وتتمثل فيما يلي :

2-1- الالتزام المحاسبي (اللإرادي) : وهو قيام الهيئات العمومية بالتأكد من توفر اعتماد في الموازنة ولا يجوز استعمال الاعتماد لغير الغاية التي أرصد من أجلها ، علما بأن الوزير المختص هو الذي يعقد النفقة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك . [1]

2-2- الالتزام القانوني (الإرادي) : وهو التصرف القانوني الذي تقوم به الهيئات العمومية لإنشاء التزام عليها مثل طلب شراء لوازم مكتبية أو إمضاء عقد أشغال أو توظيف مستخدم .

ويختلف الالتزام القانوني عن الالتزام المحاسبي في أن الالتزام القانوني لا يقوم به الآمرون بالصرف فحسب بل يمكن أن يكون مجرد تطبيق لأحكام تشريعية وتنظيمية

(تعويضات لصالح ضحايا كارثة طبيعية ، منح لفائدة الموظفين ، ... الخ) أو تنفيذ لقرارات السلطات العمومية ، بينما الالتزام المحاسبي لا يمكن أن يقوم به إلا الآمرون بالصرف أو مفوضوهم . [2]

المطلب الثاني : تصفية النفقات العمومية

حسب المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية تسمح التصفية على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية

وسنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف وإجراءات تصفية النفقات العمومية .

1- تعريف تصفية النفقات العمومية : من بين هذه التعاريف ما يلي :

التعريف الأول : « تصفية النفقات العمومية هي إثبات ترتب الدين على الدولة وتحديد مقداره واستحقاقه وعدم سقوطه بحكم مرور الزمن أو بأي سبب آخر . » [3]

[1] فوزي عطوى، المالية العامة (النظم الضريبية وموازنة الدولة) ، بدون طبعة ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص : 404 .

[2] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 78.

[3] فوزي عطوى ، مرجع سبق ذكره ، ص : 405 .

التعريف الثاني : « تصفية النفقات العمومية هي تحديد مبلغ النفقة العمومية الواجب على الدولة دفعها من خلال تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر

في الميزانية مع ضرورة التأكد من أن شخص الدائن غير مدين للدولة بشيء . » [1]

التعريف الثالث : « تصفية النفقة هي التحقق من وجود الدين وضبط مبلغ النفقة . » [2]

التعريف الرابع : « تصفية النفقات العمومية هي العملية التي تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية . » [3]

التعريف الخامس : « تصفية النفقات العمومية هي التأكد من وجود الارتباط أو ثبوت ترتب الدين على الجهة الإدارية من خلال تحديد قيمة الدين الذي في ذمة الدولة وتاريخ

استحقاقه . » [4]

2- إجراءات تصفية النفقات العمومية : تجرى عملية تصفية النفقات العمومية على النحو التالي :

2-1- يتولى التصفية المحاسب المختص أو من يفوض إليه ذلك بموافقة رئيسه التسلسلي ويتولى محاسب المالية العامة تصفية النفقات العمومية التي تصرف في باب الديون المستوجبة الأداء .

2-2- تبنى التصفية على المستندات التي من شأنها إثبات الدين ، وتحدد هذه المستندات بالنسبة لكل نوع من النفقات العمومية بقرار من وزير المالية الذي يتخذه بعد استطلاع رأي ديوان المحاسبة وينشر في الجريدة الرسمية. [5]

2-3- على المصفي أن ينجز التصفية في مهلة خمسة أيام على الأكثر من تاريخ

تسلمه الأوراق الثبوتية المتعلقة بها، ويحق للدائن أن يطلب من المصفي شهادة

---

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 448 ، 449 .

[2] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 79.

[3] لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، مرجع سبق ذكره ، ص : 212 .

[4] لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة ، مرجع سبق ذكره ، ص : 150 .

[5] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 77.

تبين تاريخ طلبه وتفصيل الأوراق المبررة، وتتم التصفية على السند المتضمن تفصيل الدين.[1]

المطلب الثالث : صرف و دفع النفقات العمومية

بعد أن يتم القيام بتصفية النفقات العمومية تأتي مرحلة صرف النفقة التي تعتبر المرحلة الثالثة من مراحل تنفيذ النفقات العمومية ، وسنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف وإجراءات صرف النفقة .

1- تعريف صرف النفقات العمومية : من بين هذه التعاريف ما يلي :

التعريف الأول : « صرف النفقات العمومية هو قرار إداري يصدره الآمر بالصرف ليعطي بموجبه الأمر إلى المحاسب العمومي بدفع النفقة المصفاة . » [2]

التعريف الثاني : « صرف النفقات العمومية هو قرار يصدر من الجهة الإدارية بالأمر بدفع مبلغ النفقة السابق تحديده ، بالشكل الذي يسمح للدائن من الحصول على حقه من الخزينة العامة . » [3]

التعريف الثالث : « صرف النفقات العمومية هو العملية التي تتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقات العمومية ، ويصدر هذا القرار عادة من وزير المالية أو من ينوب عنه . » [4]

التعريف الرابع : « صرف النفقات العمومية يعد الأمر بالدفع أو تحرير الحوالات أي الإجراء الذي يأمر بموجبه بدفع النفقات العمومية . » [5]

---

[1] فوزي عطوى، مرجع سبق ذكره ، ص – ص : 405- 409.

[2] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 81 .

[3] لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة ، مرجع سبق ذكره ، ص : 150 .

[4] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 449 .

[5] لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، مرجع سبق ذكره ، ص : 212 .

2-إجراءات صرف النفقات العمومية : وتتمثل فيما يلي : [1]

2-1- يتولى الآمر بالصرف إصدار حوالات الصرف باسم وزير المالية مدير الصرفيات في وزارة المالية، ولهذا الموظف أن يفوض بعض صلاحياته إلى موظفين من مديريته يتولون التدقيق محليا في المعاملات وتحضير الحوالات.

2-2- على الآمر بالصرف أن ينجز معاملة الصرف في مهلة سبعة أيام من تاريخ ورودها إليه وتمدد هذه المهلة إلى عشرة أيام فيما يخص معاملات الرواتب، أما إذا احتاج الآمر بالصرف إلى طلب إيضاحات خطية من الإدارة المختصة فيعطى مهلة خمسة أيام تبدأ من تاريخ ورودها وذلك لمرة واحدة.

بعد أن يتم القيام بصرف النفقات العمومية تأتي مرحلة دفع النفقات العمومية التي تعتبر المرحلة الأخيرة من مراحل تنفيذ النفقات العمومية ، وسنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف وإجراءات دفع النفقات العمومية .

1 **تعريف دفع النفقات العمومية** : من بين هذه التعاريف ما يلي :

التعريف الأول : « دفع النفقات العمومية هو العملية التي تصبح فيها الحوالة صالحة للدفع بعد تأشير المحاسب المركزي أو من يفوض إليه ذلك بعد موافقة المدير العام المختص. » [2]

التعريف الثاني : « دفع النفقات العمومية هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي . » [3]

[1] حسين صغير، مرجع سبق ذكره، ص : 133.

[2] فوزي عطوى ، مرجع سبق ذكره ، ص : 409.

[3] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 83 .

التعريف الثالث : « دفع النفقات العمومية هي قيام المحاسب العمومي بدفع النفقة

لصاحب الاستحقاق ، وذلك بعد أن يتأكد المحاسب من صحة ودقة ونظامية جميع العمليات ومطابقتها للقواعد المالية والقوانين والأنظمة المعمول بها . » [1]

2- إجراءات دفع النفقات العمومية : وتتمثل فيما يلي : [2]

2 **1**- تأكد المحاسب العمومي من صحة ودقة ونظامية جميع العمليات ومطابقتها للقواعد المالية والقوانين والأنظمة المعمول بها

2-2- في حالة رفض المحاسب العمومي التأشير على الحوالة أن يعيدها إلى مصدرها، مع بيان أسباب الرفض قد يكون مؤقتا وقد يكون نهائيا.

* الرفض المؤقت : يأتي في حالات يكون فيها تصحيح الملف ممكنا.

* الرفض النهائي : يأتي في حالات يكون فيها تصحيح الملف غير ممكن ، مثلا:

- إذا كان الرصيد غير كاف.

- عدم مطابقة الالتزام للقانون

2-3- إنجاز المحاسب العمومي للمعاملة وذلك بوضع أمر بالدفع على الحوالة تحت تصرف الإدارة المختصة في مهلة ثلاثة أيام من تاريخ ورودها إليه .

[1] لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة ، مرجع سبق ذكره ، ص : 151 .

[2] فوزي عطوى ، مرجع سبق ذكره، ص : 409.

خلاصة الفصل الأول :

أفرزت التطورات المتلاحقة في متطلبات الحياة البشرية توجهات فكرية حديثة أدت إلى تغير دور الدولة وما ينتظر منها أن تحققه لصالح الأفراد داخل اقليمها، حيث أصبحت تلعب دورا هاما في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية، الثقافية والرياضية ....، ولما كانت هذه الآنشطة المقدمة من طرف الدولة ترتبط في تنفيذها وضمان استمرارها بتوفير جملة من الموارد التي أضحت عبءا كبيرا، مما استدعى الأجهزة الحكومية ارساء ترسانة من القوانين والآليات المنظمة والمسير لمجالات الانفاق العام، وتبلور هذا الاهتمام من جانبه التقني فيما يسمى بالمحاسبة العمومية التي تسعى إلى تحقيق أهداف مهمة مثل حماية الأموال العمومية ، وهي البنية الأساسية للجهاز الإداري للدولة تتكون من مجموعة منظمات إدارية عمومية تعمل من خلالها على تحقيق التنسيق و التكامل بين مختلف وظائفها الأساسية الموجهة لخدمة الفرد و المجتمع.

لقد اعتمدت الدولة في جوانب الادارة المالية لها على ما تمليه المحاسبة العمومية التي تمثل الميزانية العمومية أهم وثائقها الشاملة، والميزانية العمومية عبارة عن نظرة توقعية للإيرادات و النفقات العامة بحيث تقوم بتحقيق أهداف و رفع مستوى أداء الإدارة العمومية، حيث يتعين على السلطة التنفيذية و هي بصدد تحضير الميزانية أن تضع في اعتبارها عدد من المبادئ العامة التي تحكم الميزانية و تتمثل في مبدأ السنوية، مبدأ الوحدة، مبدأ العمومية و مبدأ التوازن. وتمر عمليات الميزانية في دورة مستمرة تتضمن ثلاث مراحل: تتمثل في مرحلة التحضير و الإعداد أي صياغة الميزانية، مرحلة اعتماد الميزانية أي إصدار قانون الميزانية، تنفيذ الميزانية، المراجعة و التقييم (الرقابة) .

و تمثل النفقات العمومية أهم جزء من الأموال العمومية وذلك باختلاف أنواعها وأثارها ، وتمر عملية تنفيذ النفقات العمومية بمراحل متعددة تبدأ بالالتزام بالنفقة ثم تصفيتها ثم صرفها ثم صدور أمر بدفع النفقات العمومية .

ومن أجل السهر على التطبيق الفعلي لهذه المراحل يجب أن تخضع عملية تنفيذ النفقات العمومية إلى الرقابة المالية من طرف الهيئات المختصة وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل في الفصل الموالي .

تمهيد :

قصد تحقيق التوافق بين الإمكانيات المتوفرة والأهداف المسطرة أو بين الجهود المبذولة والنتائج المحققة تعتمد المؤسسات العمومية في ذلك على الرقابة المالية التي تعتبر الركيزة المهمة لتحقيق أهدافها ، وذلك من خلال اعتمادها على خطوات محددة قصد التأكد من توافقها مع البرامج التي تعتمدها المؤسسات في انجاز مهامها على أكمل وجه .

و تبدأ عملية الرقابة المالية من مرحلة التخطيط إلى غاية المرحلة النهائية من التنفيذ وذلك قصد تأكدها من تنفيذ مختلف العمليات الصحيحة في الوقت المحدد بالطريقة الصحيحة وعلى يد الأشخاص المناسبين وكذلك لمحاولة اكتشاف الأخطاء والانحرافات .

وسنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية :

- **المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية.**
- **المبحث الثاني : وسائل وأعوان الرقابة المالية.**
- **المبحث الثالث : أنواع الرقابة المالية وعلاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية.**

المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية أحد أهم المواضيع التي لاقت اهتمام كبير من قبل الكتاب والباحثين في مجال الإدارة ، وذلك بسبب خصائص هذه الرقابة التي تسعى إلى تحقيق أكبر قدر من الأهداف المسطرة ، وكذا أهميتها بالنسبة للمؤسسة .

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

لقد تعددت تعاريف الرقابة المالية باختلاف أراء الكتاب والباحثين في مجال الإدارة ، ومن بين هذه التعاريف ما يلي :

التعريف الأول : « الرقابة المالية هي قيام هيئات الرقابة بمراقبة الأعمال والتصرفات المالية للهيئات الإدارية قبل وقوعها . » [1]

– التعريف الثاني : « الرقابة المالية هي قيام هيئات الرقابة بمراقبة عمليات تحصيل الإيرادات وعمليات صرف النفقات التي يأمر بها الوزراء أو من يفوضونهم عنهم ، للتأكد من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في الموازنة العامة وفي القوانين واللوائح التنظيمية . » [2]

– التعريف الثالث: « الرقابة المالية هي الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة عن طريق هيئة مستقلة عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية ، تنحصر مهمتها في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن عمليات تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات قد تمت طبقا للقواعد المالية المقررة في الدولة . » [3]

---

[1] شيخ عبد الصديق ، **ملتقى حول رقابة الأجهزة والهيئات المالية على الصفقات العمومية** ، جامعة المدية ، أيام 5 ، 6 ماي 2014 ، ص : 2 .

[2] لعمارة جمال ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 162 .

[3] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 457 .

– **التعريف الرابع:** « الرقابة المالية هي المرحلة الأخيرة في دورة الميزانية العامة ، حيث من خلالها يتم التأكد من حسن الإدارة واستخدام الأموال العمومية إضافة إلى بيان مدى دقة التقديرات التي وضعت للميزانية العامة مع الأرقام الفعلية . » [1]

– **التعريف الخامس:** « الرقابة المالية هي عملية التأكد من اتباع اجراءات وقواعد العمل المحددة من قبل ، وكذلك التأكد من سلامة تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية . » [2]

– **التعريف السادس** : « الرقابة هي مجموعة الإجراءات والوسائل المتبعة لمراجعة التصرفات المالية وتقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة وقياس مستوى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعة و التأكد من أن الأهداف المحققة هي ما كان يجب تحقيقه. » [3]

– **التعريف السابع** : « الرقابة عبارة عن قياس و تصحيح أداء المرؤوسين للتأكد من أن أهداف المنظمة و الخطط الموضوعة لبلوغ الأهداف تم تنفيذها بشكل مرض. » [4]

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية، النظرية والتطبيق** ، الطبعة الثالثة ، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005، ص: 18.

[2] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، الطبعة الثالثة ، مركز الإسكندرية للكتاب ، الإسكندرية، 2006، ص: 21.

[3] **محمد رسول لعموري،الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة،منشورات الحلبي الحقوقية،دمشق،سوريا،ص19**.

[4] هاشم صادق، **مدخل إلى التخطيط و الرقابة**،المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر، 1998 ،ص94

المطلب الثاني: خصائص وأهداف وأهمية الرقابة المالية

تتميز الرقابة المالية بخصائص متعددة تميزها عن غيرها من الرقابة ،كما أن الرقابة المالية تسعى إلى تحقيق أهداف محددة .

أولا – خصائص الرقابة المالية : وتتمثل فيما يلي :

1– ممارسة عملية الرقابة المالية ترتبط بالجهة التي تقوم بتحقيقها.

2– الرقابة المالية كوسيلة لها أدواتها وأساليبها وإجراءاتها .

3– الرقابة المالية تعتبر وظيفة من وظائف الإدارة تسعى إلى تحقيق الترشيد في الإنفاق العام ، وإتمام التنفيذ وفقا لما هو مقرر من حيث الهدف والانجاز.

4– ممارسة عملية الرقابة المالية ترتبط بالتوقيت الزمني لإحداثها . [1]

5– الرقابة المالية تقلل من حجم المسؤولية على رجال الإدارة ، حيث أنها تستند إلى قرار هيئة الرقابة قبل إجراء أي تصرف في المستقبل .

6– الرقابة المالية تحقق اقتصادا في النفقات العامة ، وذلك من خلال رفض كافة النفقات غير المشروعة . [2]

ثانيا – أهداف الرقابة المالية : وتتمثل فيما يلي :

1– الوصول إلى أكبر عدد من المعلومات التي على أساسها نستطيع تنظيم معرفة ميكانيزمات سير العمل .

2– التحقق من أن الموارد قد حصلت وأثبتت بالدفاتر والسجلات وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير في ذلك .

[1] **دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة** ، ص : 10.

[2] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 462 .

3– التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات. [1]

4– كشف المخالفات الإدارية والمالية مثل مخالفة الموظفين للتقارير والتعليمات وتقصيرهم في أداء واجباتهم الوظيفية وعدم احترامهم القانون الداخلي للنظام العام .

5– تقصي أسباب القصور في العمل والإنتاج.

7– تهدف إلى حماية الصالح العام والرقابة المالية كنوع من أنواع الرقابة تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي حسبما تحدد الموازنة العامة دون إسراف أو تبذير أو إخلال ، حفاظا على حسن الإدارة الحكومية ماليا والحفاظ على الأموال العامة.[2]

8– كسب الثقة والتعاون بين أفراد الإدارة الرقابية مع تنمية أساليب التفاهم والتبادل فيما بينهم ، حيث يقوم كل مسؤول أو رئيس إداري بعملية الرقابة المالية في حدود ما تسمح به الخطة العمليه التي وضعت من قبل الإدارة العليا.

9– متابعة تنفيذ الخطة وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعة ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين الأداء مستقبلا . [3]

[1] محمد محمد الجزار ، مرجع سبق ذكره ، ص : 13 .

[2] محمد رسول لعموري مرجع نفسه ، ص24 .

[3] عوف محمود الكفراوي، مرجع سبق ذكره، ص18-19.

9- التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها واكتشاف نقط الضعف فيها واقتراح وسائل العلاج التي تكفل ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها وإحكام الرقابة عليها دون تشدد في الإجراءات أو تسيب يؤدي إلى كثرة وقوع حوادث الاختلاس.

10- تمكين المسؤولين من اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب .

11- فحص الشكاوى وإجراء تحقيقات في المخالفات التي تكشف عنها عملية الرقابة المالية. [1]

كما تحتل الرقابة المالية مكانة هامة بين مختلف العمليات التي تخضع لها المؤسسة من قبل مختلف الهيئات ، وذلك بسبب أهميتها المتمثلة فيما يلي:

1- الرقابة المالية تمارس على قرارات الالتزام بالنفقات للآمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لأثارها القانونية ، أي قبل أن تترتب عنها ديون تجاه الهيئات العمومية المعنية . [2]

2- حاجة المؤسسات إلى تحقيق الاستخدام الأمثل لمواردها وأموالها، الأمر الذي تطلب وجود نظام رقابي يضمن تنفيذ الخطط وفق المستويات الموضوعة لتحقيق النتائج المستهدفة، والكشف عن الانحرافات الواقعة وتحليلها ومعرفة أسبابها، وإعطاء صورة واقعية وحقيقية على ما تم تنفيذه فعلا، ثم القيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة للربط بين الأداء الفعلي والأهداف المرسومة.

3- سهولة تحديد المسؤوليات عن التقصير أو الانحراف أو سوء استخدام الموارد والإمكانيات. [3]

4- إن كبر حجم المؤسسات وتوسع نطاق نشاطها اجبر المسيرين على البحث عن وسيلة لضمان تطبيق تعليماتهم واتخاذ إجراءات وتدابير في شكل تقارير، وهذا ما أدى إلى تصميم نظام الرقابة.

---

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 19.

[2] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 135 .

[3] سعيد يوسف كلاب ، **الرقابة المالية والإدارية ودورها في التنمية** ، مؤتمر حول تنمية وتطوير قطاع غزة بعد الانسحاب الإسرائيلي ، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية بغزة ، فلسطين ، 2006، ص ، ص : 4 ، 5.

5- مراجعة الوظائف للتأكد من عملها، والتزام العاملين بشروط عملهم وبالأداء والسلوك الإيجابي السليم.

6- وضع أسس موضوعية لقياس الكفاءة وتقييم الأداء والانجازات.

7- التمكن من اكتشاف الفروقات والقيام بالتعديلات اللازمة لتصحيحها، والتشجيع على احترام القواعد التنظيمية المعمول بها .

8- وضع أسس موضوعية لتخصيص الإمكانيات وتوجيه الجهد والوقت لتحقيق الأهداف.

9- تحقيق العدالة والموضوعية في تطبيق أسس وقواعد التحفيز الإيجابي أو السلبي.

10- الدفع إلى تطوير الأداء ورفع الكفاءة وتحسين الانجازات.

11- الكميات الهائلة من البيانات والمعلومات تتطلب ضرورة توافر ضوابط تضمن جودتها ودقتها تكون عاملا أساسيا في اتخاذ القرارات الرشيدة. [1]

المبحث الثاني: وسائل وأعوان الرقابة المالية

تعتمد الرقابة المالية على عدة وسائل مهمة تساعدها على تحقيق أهدافها على أكمل وجه ، كما تعتمد الرقابة المالية على إطارات قادرة على أداء هذه المهمة الحساسة وهم أعوان الرقابة المالية ، وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل في هذا المبحث .

المطلب الأول : وسائل الرقابة المالية

إن تحقيق الرقابة المالية الأهداف المرجوة منها يرتبط بوجود أجهزة رقابية قادرة على القيام بأعمالها على أن تكون هذه الأجهزة مستقلة عن السلطة التنفيذية التي تقوم بمراقبة أعمالها، أي أنها لا تتبع الى الجهات التي تباشر رقابتها عليها ولا تخضع لها بأي شكل من الأشكال ويجب أن يتوافر في أعضائها شروط معينة فيكونون من ذوي الكفاءات الممتازة، ويمكن تلخيص الوسائل التي تتبعها أجهزة الرقابة المالية فيما يلي:

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 6.

1- تحديد المعايير أو المعدلات القياسية مسبقا كأساس واضح للرقابة وتقييم الأداء .

2- وضع النظم والقواعد المالية التي يلتزم بها والتي يعتبر الخروج عليها مخالفة مالية تستوجب المساءلة ،وهذه الوسيلة للرقابة المالية غير كافية لان إتباع النظم والقواعد المالية لا يضمن بالضرورة سلامة الأداء بمعنى أنه عندما يكون التصرف المالي صحيحا من الناحية الشكلية ولكنه غير صحيح من الناحية الموضوعية[1] فإن هذا لا يعني بالضرورة سلامة الإنفاق العام وتحقيق النتائج المستهدفة لذلك ولكن الأمر يتطلب بأن يلازم هذه الرقابة المالية تقييم للأداء.

3- القيام بالمراجعة والتفتيش ويجب أن يكون ذلك بواسطة أفراد أو أجهزة لم تشترك في العمليات التنفيذية ، وقد تتم المراجعة قبل إتمام التصرفات المالية كالرقابة المالية قبل الصرف وقد تتم المراجعة والتفتيش بعد انتهاء التصرفات ويشترط وجود المستندات والبيانات الكافية بالشكل المطلوب بحيث يمكن مراجعتها وتحليلها للتعرف على سير العمل داخل الوحدة وتحديد الانحرافات إن وجدت والتأكد من سلامة النتائج التي وصلت إليها الوحدة ، هذا وقد يتبع أسلوب التفتيش المفاجئ على الوحدات للتأكد من سلامة تصرفاتها.

4- المراقبة عن طريق الملاحظة والمتابعة للوحدات أثناء قيامها بالعمل بغرض تصحيح ما تقع فيه من أخطاء فور وقوعه أو بعد إتمام التصرفات ، وهو الأمر المتاح للأجهزة الخارجية المتخصصة والتي لا يتوفر لها فرصة الرقابة الفورية عن طريق الملاحظة. [2]

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 26 .

[2] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 27.

المطلب الثاني : أعوان الرقابة المالية

إن القيام بعملية الرقابة المالية على أكمل وجه وفي الوقت المحدد يتطلب وجود أعوان الرقابة المالية وهم المراقب المالي والمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة .

أولا – المراقب المالي :

يعتبر المراقب المالي من أهم الاعوان المكلفين بالقيام بالرقابة المالية على مستوى مختلف المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري ، وذلك بسبب كثرة الادوار التي يقوم بها المراقب المالي في هذه المؤسسات .

1–تعريف المراقب المالي :

المراقب المالي هو شخص يعين من طرف وزير المالية بقرار وزاري مدعوما بمراقب مالي مساعد واحد إلى ثلاثة أشخاص ، حيث يخضع هذا الاخير للسلطة المباشرة الرسمية من قبل وزير المالية . [1]

2–أنواع المراقبين الماليين : وتتمثل فيما يلي :

2– 1– المراقب المالي لكل دائرة وزارية : يعين مراقب مالي لكل دائرة وزارية على المستوى المركزي حيث يشمل اختصاصه جميع المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري التابعة للوزارة المعنية.

2– 2– المراقب المالي لكل من المجلس الدستوري ومجلس المحاسبة : يعين مراقب مالي لكل من المجلس الدستوري ومجلس المحاسبة باعتبارهما مؤسستين مستقلتين.

2–3– المراقب المالي لكل ولاية : على المستوى المحلي هناك مراقب مالي في كل ولاية مكلف بالمراقبة القبلية للالتزامات بالنفقات من قبل المصالح غير الممركزة للدولة أو الهيئات العمومية الأخرى (المديريات

[1] لعمارة جمال ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 220 .

ومختلف المصالح التي يتصرف رؤساؤها في اعتمادات مفوضة)، والمؤسسات العمومية المحلية ذات الطابع الإداري (مستشفيات، جامعات...).[1]

2-4- المراقب المالي لكل بلدية : على المستوى المحلي هناك مراقب مالي في كل بلدية بالمراقبة القبلية للالتزامات بالنفقات للبلديات أو الهيئات العمومية الأخرى مثل المستشفيات والتكوينات

3- مهام المراقبين الماليين : وتتمثل فيما يلي :

3-1- الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية من خلال فحص بطاقات الالتزام وسندات الإثبات المرفقة بها والمقدمة إليهم من طرف الآمرين بالصرف .[2]

3-2- مسك سجلات تدوين التأشيرات ومذكرات الرفض .

3-3- مسك محاسبة التعداد الميزانياتي وذلك من خلال التأكد من توفر الاعتمادات أو المناصب المالية في الميزانية العامة .

3-4 - مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات .

3-5- تقديم نصائح للآمر بالصرف في المجال المالي .[3]

ويتعين على المراقب المالي أن يرسل إلى وزير المالية الوضعيات الدورية بمناسبة قيامه بمهامه ، وذلك قصد إعلام المصالح المختصة بتطور النفقات والتعداد الميزانياتي .

كما يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى وزير المالية، تقريرا مفصلا يتضمن ما يلي :[4]

[1] محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 137 .
[2] المرجع نفسه ، ص : 137 .
[3] شيخ عبد الصديق ، مرجع سبق ذكره ، ص : 10 .
[4] المرجع نفسه ، ص : 11 .

- ✓ ظروف تنفيذ النفقات العمومية .
- ✓ الصعوبات المحتملة التي واجهته في تطبيق التشريع والتنظيم.
- ✓ النقائص الملاحظة في تسيير الأموال العمومية.
- ✓ كل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية .

وبناء على التقارير السنوية هذه تعد المصالح المختصة لوزارة المالية تقريرا ملخصا عاما يحتوي على كل ما تقدم به المراقب المالي .

ثانيا – المفتشية العامة للمالية :

1– نشأة المفتشية العامة للمالية : أنشأت المفتشية العامة للمالية سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في أول مارس 1980 والذي كان المحدد لتنظيمها وسيرها وصلاحياتها، وذلك قبل صدور المرسوم التنفيذي رقم 92-32 المؤرخ في 20 جانفي 1992 والمتضمن تنظيم هياكلها المركزية والمرسوم التنفيذي رقم 92-33 المؤرخ في 20 جانفي 1992 والمحدد لتنظيم مصالحها الخارجية وصلاحياتها، وكذلك المرسوم التنفيذي رقم: 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992 والمحدد لصلاحياتها واللاغي في نفس الوقت لأحكام المرسوم رقم 80-53 باستثناء مادته الأولى المتعلقة بإحداث المفتشية العامة للمالية والتي تنص على أنها توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية وهذا يعني أن أعضاؤها لا يخضعون لنفس التسلسل الإداري المطبق على موظفي وزارة المالية الآخرين وهو ما يضمن لهم نوعا من الاستقلالية في أداء مهامهم. [1]

[1] محمد مسعي ، **مرجع سبق ذكره** ، ص:142.

2- تنظيم المفتشية العامة للمالية : يدير المفتشية العامة للمالية رئيس يسهر على تنفيذ أعمال الرقابة المالية وذلك من خلال الدراسات والتقويمات الموكلة إليه ، وتمارس مختلف مهام المفتشية العامة للمالية من طرف مفتشين ينتظمون في شكل وحدات متنقلة تسير من قبل رؤساء بعثات أو رؤساء فرق ويكون هؤلاء المفتشين تابعين إما لهياكل المفتشية المركزية (الهياكل العملياتية للرقابة والتقويم) أو لمصالحها الخارجية المتمثلة في المديريات الجهوية. [1]

3- مهام المفتشية العامة للمالية : وتتمثل فيما يلي : [2]

3-1- تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر .

3-2- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية .

3-3- التأكد من صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها .

3-4- مطابقة الانجازات للوثائق التقديرية .

3-5- القيام بالدراسات والتحاليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته .

وتعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا عن حصيلة عملها والاقتراحات ذات الطابع العام التي تراها مناسبة وذلك قصد تكييف التشريع والتنظيم المطبقين في مجال تدخلها أو تحسينهما على الخصوص . [3]

[1] لعمارة جمال ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 222 .

[2] المرجع نفسه ، ص : 222

[3] لعمارة جمال ، **أساسيات الموازنة العامة للدولة** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 162 .

ثالثا– مجلس المحاسبة :

1– نشأة وتطور مجلس المحاسبة :

يعود تأسيس مجلس المحاسبة الى سنة 1980، ومنذ نشأته الى الوقت الحاضر عرف تطورات مستمرة ارتبطت بمختلف التحولات التي عرفتها البلاد في المجالات السياسية والاقتصادية ، ولقد شهد خلالها ثلاثة قوانين أساسية اوجدت انظمة قانونية متميزة عن بعضها البعض انعكست على مكانة ودور مجلس المحاسبة . [1]

2– مهام مجلس المحاسبة :

بصدور الامر رقم 95- 20 المؤرخ في 17جويلية 1995 الذي يحدد حاليا صلاحياته وتنظيم سيره ، واصبح مجلس المحاسبة يتمتع باختصاصات قضائية وادارية واسعة ومن بين مهام مجلس المحاسبة ما يلي : [2]

2–1– الحكم على حسابات المحاسبين العموميين .

2–2– مراقبة الانضباط الميزاني والمالي والمعاقبة على المخالفات المتعلقة بذلك

2–3– مراقبة أداء الهيئات الخاضعة لرقابته وتقويم تسييرها .

2–4– تقديم التوصيات الملائمة لتحسين تسيير الهيئات الخاضعة لرقابته .

[1] أمجوج نوار ، **مجلس المحاسبة (نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات العمومية)** ، رسالة ماجستير في القانون العام فرع المؤسسات السياسية والإدارية ، كلية الحقوق جامعة منتوري قسنطينة ، 2006، ص : 12.

[2] لعمارة جمال ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 226 ، 227 .

المبحث الثالث : أنواع الرقابة المالية وعلاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية

تتنوع الرقابة المالية بتنوع الهيئات التي تقوم بهذه الرقابة ، وكذلك باختلاف زمن إجراء الرقابة المالية ، وكذلك من حيث نوعية أو طبيعة الرقابة المالية أو من حيث السلطة المخولة للرقابة المالية أو من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي ، كما تخضع عملية تنفيذ النفقات العمومية على أكمل وجه إلى عملية الرقابة المالية .

المطلب الأول : أنواع الرقابة المالية

هناك عدة معايير يتم على أساسها تقسيم الرقابة المالية ، وتتمثل هذه المعايير فيما يلي :

أولا – من حيث الجهة التي تقوم بالرقابة المالية : تنقسم الرقابة المالية وفق هذا الأساس إلى ما يلي :

1– الرقابة الداخلية :

وهي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها ، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ، وتشمل الرقابة الداخلية ما يلي : [1]

- إدارة المراجعة على مستوى الوحدة .
- الرقابة على مستوى المصلحة .
- رقابة الوزير التابع له الوحدة .
- رقابة وزير الخزانة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح .

2– الرقابة الخارجية :

وهي الرقابة التي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية ، وهي في الغالب رقابة لاحقة وقد تكون هذه الرقابة قضائية أو رقابة تشريعية . [2]

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 34.

[2] لعمارة جمال ، **أساسيات الموازنة العامة للدولة** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 34.

ثانيا – من حيث التوقيت الزمني لإجراء الرقابة المالية : تنقسم الرقابة المالية وفق هذا الأساس إلى ما يلي :

1– الرقابة المسبقة :

و هذه الرقابة تكون سابقة لعملية التنفيذ، حيث تمنع وقوع الأخطاء و التجاوزات، و تؤكد مطابقة التصرف المالي مع القوانين و الأنظمة المعمول ا و بالتالي فهي رقابة وقائية. [1]

وتتميز الرقابة المسبقة بالمزايا التالية :

- تساعد على التنفيذ السليم للسياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة .
- تساعد على الدقة في تطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية .
- أثارها فورية حيث تتم قبل وقوع الحدث المالي ، ويعتبر هذا من أهم مميزاتها الرقابية الناجحة .
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء وتمنع وقوع معظمها .
- تخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق رجال الإدارة القائمون بالتنفيذ ، وذلك لتحققهم من مشروعية وسلامة التصرف قبل البدء فيه لمراجعته من المختصين . [2]

وبالرغم من المزايا الكثيرة للرقابة المسبقة إلا أنه يظهر فيها الكثير من العيوب منها ما يلي :

- تأخير تنفيذ الأعمال بسبب الوقت الذي تتطلبه الرقابة السابقة على الصرف ، ويظهر هذا جليا في حالة عدم مرونة بعض ممن يقومون بهذا النوع من الرقابة .

[1] عبد الكريم بركات و آخرون، **المالية العامة**، الدار الجامعية، بيروت، 1986 ،ص441 .

[2] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق** ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 26 ، 27.

- تحكم القائمون بالرقابة السابقة في الجهات والمصالح الحكومية مما يزيد من نفوذهم في هذه الجهات ويعرقل عمليات الصرف وتنفيذ الأعمال .

- في كثير من الأحيان تكون هذه الرقابة شكلية فقط وليست موضوعية . [1]

2- الرقابة أثناء التنفيذ :

وهي رقابة ذاتية تقوم بها أجهزة داخل الوحدة الإدارية للتأكد من أن ما يجري عليه العمل داخلها يتم وفقا للتخطيط والسياسات الموضوعة ، وتتميز هذه الرقابة بالاستمرار والشمول حيث تبدأ مع العمل وتساير خطوات تنفيذه ، ومتابعة العمل بهذا الوضع يساعد عن طريق مقارنة النتائج الواقعية بما هو مقدر لها على اكتشاف الخطأ والقصور والإهمال وتحديد نقاط الضعف واكتشاف الحلول المناسبة لكل حالة . [2]

3- الرقابة البعدية أو اللاحقة :

وهي التي تأتي بعد تنفيذ عمليات الميزانية، و تتم من طرف هيئات قد تكون تابعة للسلطة التنفيذية أو المستقلة عنها، هدفها التحقق من التنفيذ السليم و كشف الأخطاء و التجاوزات. [3]

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 462.

[2] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 32 ، 33.

[3] عبد الكريم بركات و آخرون، مرجع سبق ذكره ، ص : 441 .

ثالثا – من حيث نوعية وطبيعة الرقابة المالية :

تنقسم الرقابة المالية وفق هذا الأساس إلى ما يلي :

1– الرقابة الحسابية أو المستندية :

هي الرقابة على المستندات و السجلات و الدفاتر المالية للتأكد من أن الموارد حصلت وفقاً للتعليمات، فهي رقابة بالأساليب المحاسبية المتعارف عليه.

2– الرقابة على الأداء :

وهي عبارة عن تلك العمليات التي تقيس الأداء الحالي وتقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقا، فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقا لقياس الأداء الفعلي ومقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط ،لأنه على أساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذه الأداء من قبل ويطلق عليها أيضا رقابة تقييمية ، وهذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المرجوة منه دون رقابة مستندية تؤكد صحة وسلامة البيانات المستخدمة كأدوات التحليل، وتسمى هذه الرقابة بالرقابة الاقتصادية وذلك بسبب اهتمامها بالأدوات المحاسبية كالموازنات بهدف مراجعة نشاط السلطات العامة قصد متابعة ما تم تنفيذه من أعمال وما قد يكون صاحب التنفيذ من إسراف ومدى تحقيق النتائج المستهدفة.[1]

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية في الاسلام** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 34.

رابعا– من حيث السلطة المخولة للرقابة المالية : تنقسم الرقابة المالية وفق هذا الأساس إلى ما يلي :

1–الرقابة الإدارية:

نعني بالرقابة الإدارية الرقابة التي تمارسها الإدارة على نفسها بنفسها، فهي إذن رقابة ذاتية.[1]

2–الرقابة القضائية:

تقوم بها أجهزة مستقلة (مجلس المحاسبة في الجزائر) و الهدف من وراء ذلك الحفاظ على المال العام، وعادة ما تتبع هذه الأجهزة رئيس الجمهورية حتى تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة وتقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل ما قامت به من أعمال و ما كشفت عنه الرقابة المالية و المحاسبية من مخالفات وتوصيات للجهاز لتفادي أي أخطاء مستقبليا. [2]

خامسا– من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي : تنقسم الرقابة المالية وفق هذا الأساس إلى ما يلي :

1– الرقابة التنفيذية :

وهي التي تقوم بها أجهزة تابعة للدولة قصد التأكد من الاستعمال الحسن للأموال العامة ، وان كان يعاب على هذه الرقابة بانها مرتبطة بسياسة الحكومة وأهدافها التي قد لا تعطي الأولوية للصالح العام .

[1] عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 29.

[2] حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره ، ص :86 .

2- الرقابة التشريعية :

هذا النوع من الرقابة تتولاها الهيئة التشريعية، بما لها من سلطة في الرقابة على مالية الدولية و الإشراف على الإدارة، وتباشر السلطة التشريعية بطرق متعددة.. [1]

المطلب الثاني : علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية

تخضع عملية تنفيذ النفقات العمومية إلى الرقابة المالية التي تعتبر من أهم المهام الموكلة إلى هيئات الرقابة المالية حيث ترافق الرقابة المالية جميع مراحل عملية تنفيذ النفقات العمومية (عقد النفقة، تصفيتها صرفها،دفعها) .

ورقابة المراقب المالي في هذا المجال يكون على نوعين :

- الأولى : مراقبة المراقب المالي لعقد النفقات العمومية وذلك من خلال مراقبة عمليات العقد أو ترتيب الدين على الدولة ، وعند امتناع الوزير المختص عن القيام بأي عمل من شأنه أن يرتب دينا على الدولة وعن إشراك مسؤولية الدولة من الناحية المالية قبل عرض القضية بصفة المشروع فان على المراقب المالي عقد النفقات العمومية والحصول على تأشيره.

- الثانية : مراقبة المراقب المالي لملف المعاملة وأوراقها الثبوتية وذلك قبل الدفع، ويجب التأكد من توفير اعتماد النفقة العمومية المقترحة في الموازنة وصحة تنسيبها إليه ومدى مطابقة المعاملة مع القوانين و مدى تأثير النفقة العمومية على الخزينة.[2]

[1] عوف محمود الكفراوي ، مرجع سبق ذكره ، ص :27 .

[2] فوزي عطوى ، مرجع سبق ذكره، ص: 416.

خلاصة الفصل الثاني :

تعتبر الرقابة المالية الأسلوب الأمثل للحفاظ على المال العام، وتحقيق الاهداف التي خصص من أجلها،وذلك من خلال ما تقدمه من خطوات اجرائية دقيقة تمكن من ترشيد الإنفاق الحكومي و العمومي، وتحيل دون تفشي الفساد المالي، وهدر المال العام، و تتمثل الرقابة المالية في مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة ودراسة أسباب الانحرافات حتى يمكن علاجها، وهي تهدف إلى التأكد من أن الإنفاق وتنفيذ الخطط الموضوعة والأداء تم وفقا للقوانين واللوائح والتعليمات المالية.

والرقابة المالية عملية مهمة بسبب الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها مثل التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له ، وكذلك التأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات ، وذلك من خلال الاعتماد على وسائل متعددة تساعد أعوان الرقابة المالية على تأدية مهامهم على أكمل وجه، كما يظهر دورها من خلال ما تحققه في كبح التزايد المستمر للنفقات العمومية بناءا على ضوابط المنفعة العامة و ضوابط الاقتصاد في الإنفاق من أجل الوصول إلى الاستغلال الأمثل للموارد المالية المتاحة للسلطات والهيئات العامة.

كما تقوم الرقابة المالية على ضمان سلامة إدارة الأموال و التأكد من عمليات التحصيل و الإنفاق مع كشف الأخطاء و الانحرافات وتتبع مسبباتها والعمل على تصحيحها، حيث تعتمد الرقابة المالية في الإدارات العمومية على الرقابة الداخلية التي يقوم ا كل من المراقب المالي، المحاسب العمومي و محافظ الحسابات.

تمهيد:

بعد تطرقنا في الجزء النظري إلى ماهية تنفيذ النفقات العمومية ، وكذلك إلى ماهية الرقابة المالية وكل ما يتعلق بهما ، سنحاول في هذا الفصل تطبيق الدراسة النظرية في أرض الواقع، وذلك من خلال إسقاطنا لواقع تنفيذ النفقات العمومية وعلاقتها بالرقابة المالية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح ، وهذا عن طريق الاعتماد على أداة المقابلة باعتبارها أداة لجمع المعلومات اللازمة وباعتبارها من أنسب أدوات البحث العلمي الملائمة لهذا البحث ، وستناول في هذا الفصل ثلاث مباحث، وهي كالآتي :

- **المبحث الأول : تقديم عام لمكان التربص.**
- **المبحث الثاني : واقع تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح.**
- **المبحث الثالث : علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح.**

المبحث الأول : تقديم عام لمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح

يعتبر مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح من أهم المؤسسات التكوينية التي تهتم بتكوين اليد العاملة المؤهلة في مختلف الاختصاصات ، وسنحاول في هذا المبحث التعريف بالمركز ودراسة هيكله التنظيمي، كما سنتطرق إلى أهم الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

المطلب الأول : تعريف ونشأة واهداف المركز

مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح مؤسسة عمومية ذات طابع إداري ، تمتع بالشخصية المعنوية ذات استقلال مالي وهو خاضع لسلطة الإدارة لمديرية التكوين المهني على مستوى الولاية وتحت الوصاية لوزير التكوين المهني .

ويقع مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح في حي الشعانبة يحده

- ✓ من الجنوب أكمالية آلا ياسر و وحدة الري .
- ✓ من الشرق مقر الدائرة القديم.
- ✓ من الغرب تجمعات سكانية.
- ✓ من الشمال الدرك الوطني و المكتبة العمومية.

وتم إنشاء مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح بموجب المرسوم التنفيذي رقم 430/95 المؤرخ في21 شوال عام 1431هـ الموافق ل 16 ديسمبر 1995

ويتربع مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح على مساحة قدرها 21000. متر مربع ، وطاقة الاستيعاب النظرية للمركز تقدر بـ 400 منصب .[1]

بيداغوجي منها 200 اقامي بالمركز 100بالنخلة و 100 في إطار التمهين

ولمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح أهداف متعددة يمكن حصرها في النقاط التالية :

- رفع مستوى التأهيل للذين هم في وضعية الخدمة الفعلية للمؤسسات.
- إعادة الاعتبار للتكوين المهني الشهيد غربي محمود بالرباح كمسار تربوي وفي بعده الأساسي النبيل ليضمن للمتكون تأهيلات تجعله قادرًا على أداء مهنة أو حرفة بكل إتقان.

[1] مقابلة مع النائب التقني للتكوين ، يوم 26- 01 –2020 على الساعة 30: 09 .

- سد حاجة المجتمع من اليد العاملة المكونة والمؤهلة للنهوض بالتنمية الاقتصادية .
- الحد من ظاهرة البطالة في المجتمع.
- منح فرصة أمام الشباب الذين لم يسعفهم الحظ للحصول على شهادة البكالوريا بمنحهم شهادة تقني سامي .
- القيام بالتكوين الأولي والمستمر للتقنيين والمستوى الأول والثاني والثالث.
- إعطاء فرصة للعمل في أي مجال متخصص.
- تكوين مستخدمين متخصصين بالمؤسسات التكوينية.
- أن يكون أداة لتحسين التأهيل وذلك عن طريق اختصاصات التمهين.
- تنويع موارد التكوين المهني. [1]
- تكوين وتأهيل العمال بصفة دائمة وتمكينهم من التكيف مع متطلبات التكنولوجيا العصرية ومستجدات المهنة.
- منح فرصة إعادة فئات معينة من المجتمع كمتسربي المدارس وفاقدي مناصب العمل وغيرهم.
- وضع برامج تكوينية مختلفة حيز التطبيق داخل المؤسسات الخاصة. [2]

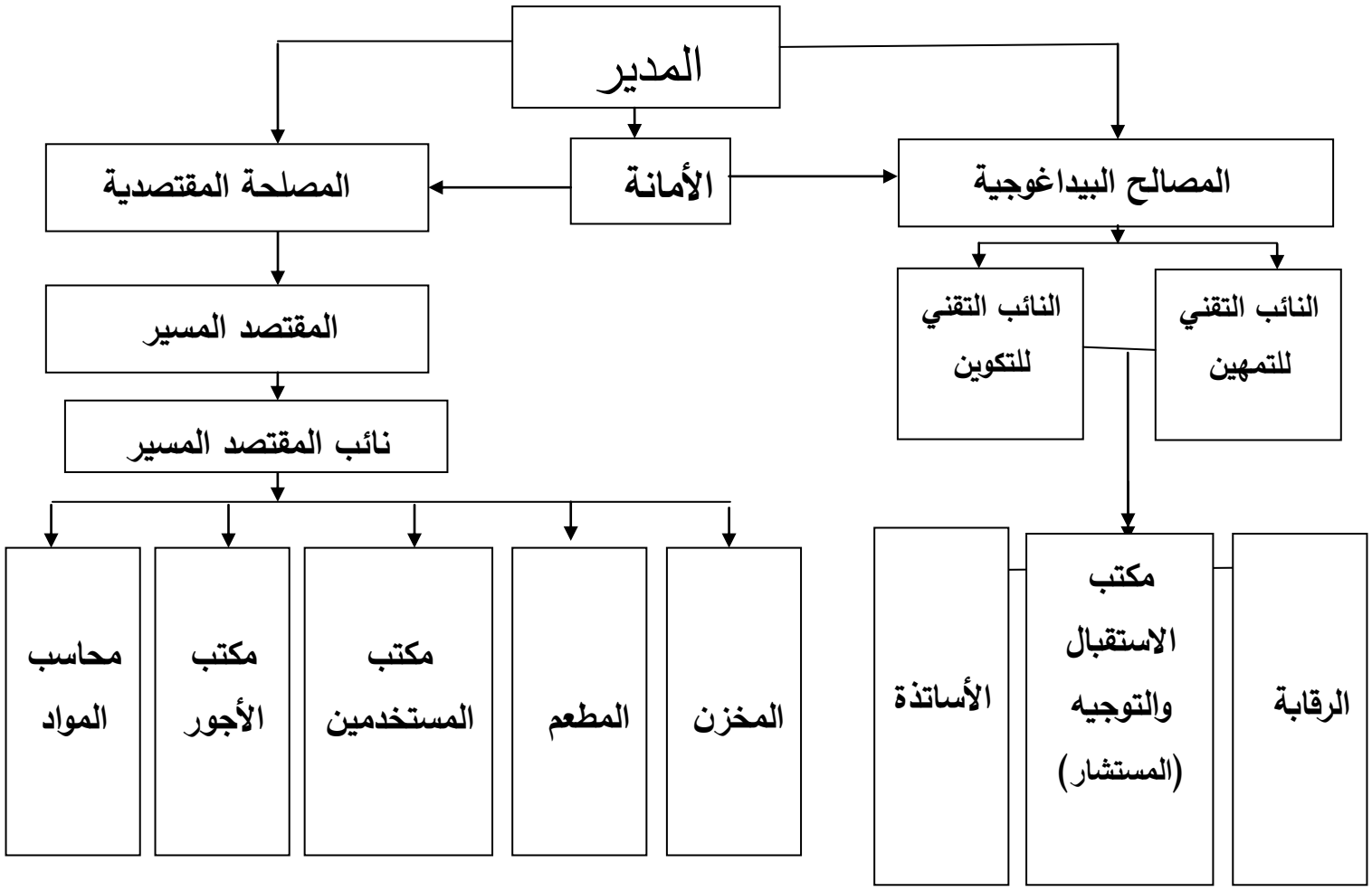
[1] مقابلة مع النائب التقني للتكوين ، يوم 26- 01 – 2020 على الساعة 30: 09

[2] مقابلة مع النائب التقني للتكوين ، يوم 26- 01 – 2020 على الساعة30: 09 .

المطلب الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح

الشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح

الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح



المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات المركز .

وفيما يلي شرح للهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح:

1. **مهام الإطارات العليا مدير المركز (الآمر بالصرف)** : ومن مهامه : [1]

- ينشط و ينسق و يراقب جميع النشاطات الإدارية و البيداغوجية للمؤسسة التكوينية.
- يمارس السلطة الأولى و التأديبية على جميع العمال و المتربصين و المتمهنين بالمؤسسة وفقاً للنصوص القانونية المعمول بها.

[1] المرسوم التنفيذي رقم:09 –93، المؤرخ في: 26 صفر 1430، الموافق لي 22 فبراير2009، المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين الجريدة الرسمية، العدد13، المصدر في: 25 فيفري 2009 .

- يقترح و ينفذ المخطط السنوي للتكوين و التمهين على مستوى المركز.
- مكلف بالتسيير العقلاني للموارد البشرية و استعمال المعدات و التجهيزات و الأموال التابعة للمؤسسة.
- مسؤول عن الصيانة و النظافة و الحفاظ على أملاك الدولة العقارية.
- يساهم في إعداد ميزانية التسيير و الحساب الإداري.
- يمثل المؤسسة و يوقع جميع عمليات التسيير طبقاً للنصوص القانونية المعمول بها.
- مكلف بالسهر على حماية أملاك المؤسسة المنقولة و العقارية.

2. الأمانة : ومن مهامها : [1]

- ترتيب جميع الوثائق والأعمال الخاصة بالمدير.
- استقبال وترتيب وتسجيل البريد الوارد والصادر .
- الرد على المكالمات الهاتفية .
- استقبال الزوار وتنظيم المواعيد .

3. المصالح البيداغوجية : وتشمل ما يلي :

3-1- النائب التقني للتمهين : ومن مهامه : [2]

- إعداد المخططات السنوية والمتعددة السنوات و الخاصة بالتكوين عن طريق التمهين.
- ضبط برنامج التمهين لمركز التكوين المهني و التمهين و وضعه حيز التنفيذ.
- القيام بعمليات البحث عن مناصب التمهين و ضمان تنصيب المتمهنين.
- القيام بتعيين مناصب التمهين الموجودة في إقليم البلدية أو البلديات التابعة لمقاطعة مركز التكوين المهني و التمهين و تسييرها.
- تنظيم و تنشيط الاجتماعات التقنية و البيداغوجية.
- القيام بتقييم دوري للمتمهنين بالاتصال مع المكونين و معلمي التمهين.
- تنظيم امتحانات نهاية التمهين و إعداد الحصيلة البيداغوجية الدورية المرتبطة بالتمهين.
- ضمان متابعة عملية التكوين و تحسين مستوى معلمي التمهين.

[1] مقابلة مع سكرتيرة المدير ، يوم 02- 02 -2020، على الساعة: 10:00.

[2] مقابلة مع النائب التقني للتمهين ، يوم 02- 02 – 2020، على الساعة: 10:30.

- ضمان السير الحسن للتكوين النظري و التكنولوجي.
- المشاركة في تحضير مجالس المكونين.
- ضمان التنسيق التقني البيداغوجي.

3-2- النائب التقني للتكوين : ومن مهامه : [1]

- إعداد المخططات السنوية المتعددة السنوات للتكوين الإقامي.
- ضمان التنسيق التقني والبيداغوجي للتكوين المقدم داخل المؤسسة .
- ضمان ممارسة السلطة البيداغوجية على المكونين والمتربصين.
- ضمان تنظيم التعليم و التكوين المهنيين.
- ضمان المتابعة التقنية والبيداغوجية لموظفي التعليم.
- إعداد مخططات التكوين و تحسين مستوى موظفي التعليم .
- المشاركة في تنظيم و تنشيط الاجتماعات البيداغوجية.
- تنظيم الامتحانات المهنية و تلك المتعلقة بالمترشحين الأحرار، وامتحانات نهاية التكوين.
- متابعة و مراقبة تطبيق برامج التكوين و اقتراح التعديلات.
- إعداد جداول التوقيت للتكوين و لموظفي التعليم.
- تنظيم و تحضير اجتماعات مجالس التكوين.
- السهر على تطبيق الحجم الساعي المخصص لموظفي التعليم.
- تحديد الاحتياجات من مواد العمل و الأدوات و التجهيزات التقنية البيداغوجية المكملة و الضرورية.
- إعداد الحصيلة البيداغوجية للمؤسسة.

ويتبع إلى النائب التقني للتمهين و النائب التقني للتكوين المكاتب الآتية :

✓ **الرقابة** : ومن مهامها : [2]

- تسجيل الغيابات اليومية للمتربصين .
- متابعة المتربص في المركز والسهر على التطبيق الصارم لضمان مواظبة التربص.

[1] مقابلة مع النائب التقني للتكوين ، يوم 09- 02 – 2020، على الساعة: 10:30.

[2] مقابلة مع المراقب العام ، يوم 09- 02 – 2020. على الساعة: 11:00.

- تشجيع النشاطات الثقافية والرياضية.

✓ **مكتب الاستقبال والتوجيه (المستشار) :**

ومن مهامه إنجاز الأعمال التالية: : [1]

- المشاركة في تنظيم اختبارات نفسية و تقنية للمترشحين قصد توجيههم إلى التكوين الذي يطابق و يناسب قدرا م الجسمية و الذهنية.
- مساعدة المتربصين و المتمهنين أثناء تكوينهم بالتنسيق مع الأستاذ المكلف بالتكوين في جميع الأنماط.
- اقتراح إعداد توجيه المتربصين و المتمهنين إذا اقتضى الأمر ذلك استناداً إلى تقوم دائم لكفاءاتهم.
- المشاركة في التحقيقات و الدراسات و سبر الآراء في إطار تطابق التشغيل مع التكوين.
- مرافقة المتربصين و المتمهنين خلال طور التكوين.

✓ **الأساتذة** : ومن مهامهم : [2]

يكلف أستاذ التكوين المهني على أساس برامج التكوين المحددة في أنماط التكوين بما يأتي:

- ضمان التكوين النظري و التطبيقي في الحرف و التخصصات المحددة في مدونة تخصصات التكوين المهني.
- تأطير متابعة و تقييم دورات التكوين في الوسط المهني و ضمان ذلك.
- المشاركة في تنظيم و إجراء المسابقات و الامتحانات و الاختبارات المهنية.
- المشاركة في تنظيم تربصات التكوين المهني التحضيري و تأطيرها.
- ضمان التكوين النظري و التكنولوجي التكميلي للمتمهنين في تخصص واحد أو عدة تخصصات تنتمي إلى مجموعة مهن أو إلى فرع مهني و ضمان المتابعة التقنية و البيداغوجية للمتمهنين في الوسط المهني.
- المشاركة في عمليات البحث على مناصب التمهين و التوجيه المهني و تنصيب المتمهنين.
- يلزم أساتذة التكوين المهني بأداء حجم ساعي أسبوعي، يتراوح ما بين 24 و 36 ساعة الأساتذة المتخصصين ما بين 18 و 22 ساعة.

[1] مرسوم تنفيذي 09 – 93 ، مرجع سبق ذكره .

[2] مقابلة مع النائب التقني للتكوين ، يوم 09- 02 – 2020، على الساعة: 10:30

- يتم توزيع الحجم الساعي و الذي يحدد حسب التخصص و مستوى التكوين، و حسب كثافة التعليم النظري و التطبيقي لكل تخصص بقرار من الوزير المكلف بالتكوين و التعليم المهنيين.

4. المصلحة المقتصدية : ويكلف بإدارة شؤونها: ما يلي: [1]

✓ **المقتصد المسير**: يسهر على القيام بالمهام التالية:

- تنسيق أنشطة المصالح الموضوعة تحت تصرف سلطته و مراقبتها.
- تحديد الوسائل الضرورية لسير المؤسسة بالتنسيق مع المصالح المعنية.
- ضمان التسيير الإداري للمستخدمين، و ضمان التسيير المالي و المادي للمؤسسة.
- إعداد مشروع ميزانية المؤسسة.
- ضبط الوضعيات المالية الدورية و الحصيلة المالية.
- السهر على حفظ أملاك المؤسسة المنقولة و العقارية.
- إعداد مخطط تسيير الموارد البشرية.
- تحضير وضعيات استهلاك الإعتمادات المالية و متابعة جميع العمليات المالية و ميزانية المؤسسة.

✓ **نائب المقتصد المسير**: إضافة إلى المهام المسندة للمقتصدين المسيرين، يكلف النواب المقتصدين على الخصوص بآداء المهام التالية:

- ضمان التسيير الإداري و المالي و المحاسبي للمؤسسة.
- المشاركة في إعداد مخطط تسيير الموارد البشرية للمؤسسة و ضمان تنفيذه.
- مسك سجل الالتزامات و النفقات طبقاً للتنظيم المعمول به.
- ضمان مختلف العمليات المالية (الإيرادات و النفقات...)، و عمليات تنفيذ الميزانية.
- مسك جرد الممتلكات المنقولة و العقارية طبقاً للسجلات و الوثائق المخصصة لهذا الغرض.

ويتبع لمكتب المقتصد المكاتب الآتية :

4-1- المخزن : يقوم بتسييره أمين المخزن ، ومن مهامه : [2]

- توزيع السلع عن طريق وصل الخروج.

[1] مقابلة مع المقتصد ، يوم 12- 02 -2020. على الساعة: 14:00

[2] مقابلة مع أمين المخزن ، يوم 16- 02 – 2020 على الساعة 00: 09 .

- مراقبة السلع حسب الكم والنوع .
- يقوم بعملية شراء السلع .

4-2- المطعم : يشرف على تسييره مسير المطعم ، ومن مهامه : [1]

- الاتصال بالموردين .
- الاحتفاظ بالسلع في مكان بارد .
- الاشراف على الوجبات وتحضير القائمة الأسبوعية للوجبات .

4-3- مكتب تسيير المستخدمين : ومن مهامه : [2]

- تسيير شؤون الموظفين (التوظيف، التعيين، الترقيات ، ...الخ).
- مسك مختلف سجلات التوظيف مثل سجل العقود الإدارية، العطل المرضية وعطل استثنائية.
- مسك سجل المسار المهني لكل الوثائق التي تؤشر عند المراقب المالي.

4-4- مكتب الأجور : ومن مهامه : [3]

- إعداد أجور العمال.
- تسجيل الإيرادات في دفتر الحساب الجاري للخزينة.
- تسجيل النفقات و إمضاء الصكوك وتسجيلها في سجل جدول إرسالها.
- تسجيل المصاريف في كل من سجل المصاريف اليومية وسجل الصندوق.
- تسجيل الوصلات في السجل الخاص بها.

4-5- محاسب المواد : ومن مهامه : [4]

- مراقبة المواد والممتلكات التي يمتلكها المركز .
- جرد الممتلكات والعتاد .

[1] مقابلة مع مسير المطعم ، يوم 16- 02 – 2020 على الساعة 00: 10 .
[2] مقابلة مع مسؤول مكتب تسيير المستخدمين ، يوم 16- 02 – 2020 على الساعة 00: 11 .
[3] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور ، يوم 16- 02 – 2020 على الساعة 00: 14 .
[4] مقابلة مع مسؤول محاسب المواد ، يوم 16- 02 – 2020 على الساعة 00: 15 .

المبحث الثاني : واقع تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح.

يهتم مكتب الأجور بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح بالقيام بإجراءات تنفيذ جميع النفقات العمومية المتعلقة بنشاطات المركز ، وسنتطرق في هذا المبحث إلى أنواع النفقات العمومية بالمركز وكذلك إلى إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بالمركز .

المطلب الأول : أنواع النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح .

تتنوع النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح بتنوع نشاطات المركز وذلك وفق ما هو محدد في اعتمادات الميزانية العمومية للمركز للسنة المالية 2018 .

– نفقات المستخدمين: وتتمثل فيما يلي: [1]

التعيين	المبالغ
الباب الأول الراتب الرئيسي	10.720.000.00
الباب الثاني التعويضات والمنح المختلفة	16.607.317.36
الباب الثالث المستخدمين المتعاقدين ،رواتب ومنح ذات طابع عائلي واشتراكات الضمان الاجتماعي	6.460.000.00
الباب الرابع المنح	4.800.000.00
الباب الخامس شبه الرواتب	6.900.000.00
الباب السادس التكاليف الإجتماعية	8.950.000.00
الباب الثامن المساهمة في الخدمات الاجتماعية	857.682.64
مجموع القسم الأول	55.295.000.00

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020، على الساعة: 14:00.

2- نفقات تسيير المصالح: وتتمثل فيما يلي: [1]

التعيين	المبالغ
تسديد النفقات.	25.000.00
نفقات الأدوات والأثاث.	159.000.00
نفقات اللوازم .	145.000.00
نفقات الألبسة.	16.000.00
نفقات النشاطات الرياضية والثقافية	5.000.00
نفقات التكوين.	00.00
نفقات التكاليف الملحقة مثل الكهرباء الماء الغاز والوقود.	1.000.000.00
نفقات حضيرة السيارات.	3.204.000.00
نفقات مواد التدريب	700.000.00
نفقات التغذية	1.800.000.00
نفقات ألبسة المتربصين	00.00
نفقات صيانة التجهيزات البيداغوجية.	50.000.00
نفقات أشغال الصيانة.	400.000.00
مجموع القسم الثاني	7.504.000.00
مجموع الأول (النفقات)	62.799.000.00

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020، على الساعة: 14:00.

المطلب الثاني : إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح.

تمر عملية تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح بعدة مراحل وهي كما يلي :

أولا – مرحلة الالتزام بالنفقات العمومية (عقد النفقات العمومية) : وتشمل هذه المرحلة الالتزام بالنفقات العمومية المحددة في الفرع الأول والفرع الثاني .

❖ **الفرع الأول** : ويشمل الالتزام بالنفقات العمومية التالية :

1– الالتزام بنفقات المستخدمين الدائمين : يتم الالتزام بنفقات المستخدمين الدائمين لمدة سنة كاملة ، وذلك بواسطة الكشف القاعدي (état matrice)

(**أنظر الملحق رقم 1**) وهو وثيقة محاسبية يتم إعدادها في بداية كل سنة مالية و تحتوي على جميع الوضعيات الاسمية و التصنيفات و النقاط الاستدلالية لكل موظف و يبين فيه الأجر القاعدي و جميع المنح بما فيها المنح العائلية ، و يأخذ على الوضعية الحقيقية للمستخدمين الموقوفة إلى غاية 12/31 من السنة المالية السابقة و عند الانتهاء من الإعداد لضبط المبالغ يتم إعداد بطاقات أو استمارات الالتزام لكل منحة (**أنظر الملحق رقم 2**) وذلك حسب طبيعة النفقة و حسب الاعتماد المسجل في الميزانية أما إذا كانت الاعتمادات المفتوحة غير كافية و لا تغطي السنة [1]

الكاملة فلا بد من الالتزام بعدد الأشهر لكل الكشف القاعدي الذي يبقى لمدة سنة كاملة أي مدة 12 شهر ، أما الكشف القاعدي التكميلي

(etat matrice complémentaire) فهو لتسوية الوضعيات التي لم تتم تسويتها من قبل أو لراتب موظف تنصب جديد أو تسوية مخلفات...الخ) .

ويمكن أن يكون الكشف القاعدي كشف سحب و يكون هذا في الحالات التالية : (نقل لأحد الموظفين ، وفاة ، عزل ، تسريح ، إحالة على التقاعد) خلال السنة المالية الجارية .

وأما المنح العائلية يلتزم بها الآمر بالصرف وفق وثائق الإثبات التي يقدمها الموظف للتعريف بوضعيته العائلية مثل شهادة الحالة العائلية ، عقد الزواج ، شهادة بطالة للزوجة ، شهادة كفالة ...الخ) .

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03-2020، على الساعة: 14:00.

2- الالتزام بنفقات العمال المتعاقدين : يتم معالجتهم بنفس الطريقة للمستخدمين الدائمين ، إلا أن العمال المتعاقدين يتم الالتزام برواتبهم شهريا مع الالتزام بالأعباء الاجتماعية لهم .

3 - الالتزام بالمنح و شبه الرواتب : يتم الالتزام بها بعد إعداد القائمة الاسمية للمتربصين و المتمهنين من طرف لجنة المنح بعد دراسة ملفاتهم والشروط القانونية للاستفادة منها حيث تمنح كما يلي : [1]

- ✓ **للمتمهنين** : 3000 دج في الشهر الواحد لمدة 06 أشهر ، و ذلك باعتبار مؤسسات القطاع مؤسسات تكوينية .
- ✓ **للمتربصين** :

أ/- منحة التكوين تقدر بـ 500دج للشهر الواحد طوال مدة التكوين.

ب/- منحة التجهيز تقدر بـ 500دج للشهر الواحد طوال مدة التكوين .

حيث يتم الالتزام بها بعد مراقبة و متابعة مدى حضور المتمهنين و المتربصين و إلا سوف يتم خصم أيام الغياب .

4- الالتزام بالتكاليف الاجتماعية : فيما يخص الضمان الاجتماعي للمستخدمين فيتم حسابه كل شهر على أساس 25 % من المبلغ الخام للرواتب والأجور المذكورة في الكشف القاعدي ما عدا المنح العائلية حيث تتم العملية على النحو التالي :

- ✓ النظام العـــام : 23.75 % .
- ✓ ضمان البطالة : 1% .
- ✓ التـــــــقاعد : 0.25 % . [2]

أما بالنسبة للضمان الاجتماعي للمتربصين يحسب على أساس 1% من الاجر الوطني الأدنى المضمون كل 03 أشهر و أما بالنسبة للضمان الاجتماعي للمتمهنين يحسب على أساس 2% من الأجر الوطني المضمون كل 03 أشهر .

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03-2020، على الساعة: 14:00.

[2] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03-2020، على الساعة: 14:00.

5 – الالتزام بالخدمات الاجتماعية : تتم العملية هنا على أساس المبلغ المعتمد و المحدد بـ 3 % من الكتلة النقدية لمرتبات و أجور المستخدمين الدائمين و المتعاقدين المستهلكة للسنة السابقة بما في ذلك المنح العائلية حيث تتم العملية على النحو التالي :

- ✓ 2% إلى صندوق الخدمات الاجتماعية .
- ✓ 0.5 % إلى صندوق التقاعد .
- ✓ 0.5 % إلى ترقية السكن الاجتماعي .

و يكون دور الآمر بالصرف هنا هو التأكد من مدة صلاحية اعتماد لجنة الخدمات الاجتماعية ، وكذلك التأكد رقم الحساب الخاص بها و المبلغ الملتزم بإنفاقه .

6- **الالتزام بالساعات الإضافية** : يكون الالتزام وفق ساعات العمل الإضافية ، و هذا الإجراء يتم بعد التأكد من أن الخدمة تمت تأديتها فعلا و مسجلة في الدفتر اليومي للأستاذ بعدد الساعات و وفق الشهادة المحصل عليها ، ويقدر مبلغ الساعة الإضافية الوحدة كما يلي : [1]

- ✓ بالنسبة لحامل شهادة مهندس دولة أو ما يعادلها تقدر بـ 300 دج .
- ✓ بالنسبة لحاملي شهادة الليسانس أو ما يعادلها تقدر بـ 225دج .
- ✓ بالنسبة لحاملي شهادة تقني سامي أو ما يعادلها تقدر بـ 180دج .
- ✓ بالنسبة لحاملي شهادة تقني أو شهادة الكفاءة المهنية تقدر بـ 135دج .

و تكون هذه الالتزامات وفق احتياجات المركز من الأساتذة وذلك لتغطية العجز المسجل في الحجم الساعي للتدريس الخاص بالفروع (المتربصين أو المتمهنين) .

7– الالتزام بنفقات العلاوات التي تصرف على فترات : يكون الالتزام بها بعد انتهاء الفترة اللازمة و المحددة بثلاثة (03) أشهر ، وذلك من خلال إعداد النقاط و العلامات المناسبة لكل موظف على حدى حسب انضباطه و سيرته اتجاه عمله ، و هذا بعد أدائه للخدمة المكلف بها ، وتحدد نفقات العلاوات على النحو التالي :

7–1– علاوة المردودية : وذلك وفق نسبة متغيرة من 0% إلى 30 % من الراتب الرئيسي لفائدة

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 ، على الساعة: 14:00.

الأسلاك المشتركة و العمال المهنيين و سائقي السيارات و الحجاب و العمال المتعاقدين .

7-2-علاوة تحسين الأداء البيداغوجي :وفق نسبة متغيرة من 0% إلى 40% من الراتب الرئيسي كفائدة موظفي التعليم و موظفي التفتيش و موظفي التوجيه و سلك المساعدين التقنيين الديماغوجيين و سلك المراقبين.

7- 3- علاوة تحسين الأداء في التسيير : وذلك وفق نسبة متغيرة من 0 % إلى 40 % من الراتب الرئيسي لفائدة موظفي المصالح الاقتصادية . [1]

❖ **الفرع الثاني : تسيير المصالح** : ويشمل الالتزام بالنفقات العمومية التالية :

1- الالتزام بنفقة مهام التنقلات : فالالتزام هنا يتم على أساس تغطية نفقات المأكل و المبيت و حقوق النقل للأعوان الذين يكلفون بمهام خارج المركز .

2- الالتزام بنفقات الاستقبال : فالالتزام هنا يتم على أساس تغطية نفقات الاستقبال وأعباء المبيت و التغذية و النقل في حالة التظاهرات و الملتقيات و الأيام الدراسية.... .الخ .

3- الالتزام بالنفقات الأخر ى : هنا الآمر بالصرف يقوم بمجموعة من الإجراءات قبل عملية الالتزام :

- ✓ إعداد محاضر الاستشارات و ذلك بعد الإعلان عن فتح مناقصة لتموين المركز .
- ✓ تشكيل لجنة على مستوى المركز من طرف الآمر بالصرف لفتح العروض و دراستها
- ✓ إعداد المحضر حيث يظهر فيه الممول الذي قدم " أحسن عرض" و وضع الاتفاقية
- ✓ إعداد سند الطلب إلى الممون .

4- الالتزام بالنفقات الملحقة (الخدمة المؤدات) : إذا كانت خدمات مقدمة مثلا صيانة التجهيزات البيداغوجية فيتم الالتزام بها بنفس الطرق المذكورة أعلاه ، أما الفواتير الخاصة بالشركات المختصة في بعض الخدمات مثل الكهرباء ،

الغاز ، الماء، الهاتف ...الخ فيتم الالتزام بها مباشرة و ذلك حسب الكميات المسجلة في العدادات

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة : 14:00.

وهي عبارة عن عقد اشتراك .[1]

ويترتب على كل أشكال الالتزامات المذكورة أعلاه إعداد استمارة أو بطاقة الالتزام الملائمة من طرف المكلف باعداد الالتزامات المذكورة في الفرع الأول والفرع الثاني و تمضى من طرف الآمر بالصرف و ترسل إلى المراقب المالي لتحصل على تأشيرته ، و يجب أن تكون مرفقة بوثائق الإثبات الضرورية التالية :

- **وثائق الإثبات بالنسبة للفرع الأول** : وتتمثل فيما يلي :

- الكشف القاعدي Etat Matrice للالتزام بالأجور و التكاليف الاجتماعية الخاصة بالموظفين .
- محاضر بداية التكوين للالتزام بالمنح و شبه الرواتب و التكاليف الاجتماعية الخاصة بالمتربصين و المتمهنين .
- الاعتمادات المستهلكة من كتلة الأجور للسنة الفارطة للالتزام بالخدمات الاجتماعية
- عقود العمال العاملين في الساعات الإضافية (**أنظر الملحق رقم 3**) .
- جدول بيان الساعات الإضافية للالتزام بالساعات الإضافية .
- مقرر منح المردودية (**أنظر الملحق رقم 4**) .
- جدول التنقيط للالتزام بالعلاوات التي تصرف على فترات(**أنظر الملحق رقم5**).[2]

- **وثائق الإثبات بالنسبة للفرع الثاني** : وتتمثل فيما يلي :

- محضر .
- سند الطلب (**أنظر الملحق رقم** 6) الذي يمنح للممون ويحمل نفس الرقم الذي يرسل مع بطاقة الالتزام و هذا في جميع حالات الاقتناء .
- فاتورة شكلية (**أنظر الملحق رقم 7**) أو اتفاقية أو الأوامر بالمهام .... الخ .

ثانيا – مرحلة تصفية النفقات العمومية : وتشمل التصفية في الفرع الأول والتصفية في الفرع الثاني .

1- الفرع الأول :

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة، 14:00.

[2] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة،14:00 .

التصفية في الفرع الأول تعني تسديد الرواتب و الأجور للمستخدمين الدائمين أو المتعاقدين و مختف المنح و شبه الرواتب و التأمينات الاجتماعية و مساهمات الخدمات الاجتماعية ، ونفقات الساعات الإضافية ونفقات العلاوات التي تصرف على فترات ، حيث يتأكد الآمر بالصرف من تأدية الخدمة فعلا .

2- الفرع الثاني : تسيير المصالح : وتشمل التصفية هنا ما يلي :

2-1- تصفية نفقات مهام التنقلات : تتم التصفية أو إثبات الدين المتعلق بنفقات مهام التنقلات بعد التأكد من أن المكلف بالمهمة قد أداها فعلا ، حيث يتم تسجيل الأوامر بالمهام في سجل تأدية الخدمة ، حيث يشهد فيه الآمر بالصرف بأن المذكور في الأمر بالمهمة قد أداها فعلا . [1]

2-2- تصفية المشتريات واللوازم والعتاد : تتم التصفية هنا بقيام أمين المخزن باستلام البضاعة من الممون و مراقبتها من حيث الكمية و النوعية وفق سند الطلب المرسل إليه و مقارنته بالفاتورة أو وصل الاستلام ، و بعدها مباشرة يقوم أمين المخزن بحفظ البضاعة و تسجيلها في كشف الدخول اليومي (BJR)

(**أنظر الملحق رقم 8**) و يمضيه و يرسله إلى محاسب المواد مرفق بالوثائق التبريرية (وصل استلام ، فاتورة ...الخ) ليقوم بتسجيل البضاعة في البطاقات المركزية ، و يمضي على (BJR) و يشهد على أن البضاعة المذكورة في الفاتورة قد تم استلامها حسب الكمية و المواصفات المذكورة ، و ذلك بنقل على ظهر الفاتورة الرقم الخاص بتسجيل البضاعة في سجل المدخلات العامة RGE و سجل الجرد RI ، و ذلك بعد تحويل(BJR) للمقتصد و الآمر بالصرف للإمضاء ، وذلك بعد التأكد من صحة جميع التسجيلات السابقة و بعدها مباشرة يقوم محاسب المواد بإحالة الفاتورة على مصلحة المحاسبة التي تقوم بدورها بتسجيلها في سجلات الديون ، و التي ثبت فيها بأن الفاتورة قد تم الالتزام بها و تصفيتها مثل تصفية الأشغال المتعلقة بالصيانة إذا كانت صيانة بصفة عامة أو حتى صيانة التجهيزات البيداغوجية فإن محاسب المواد يسجل الفاتورة في سجل الخدمات المؤدات و يتم إرسالها لمصلحة المحاسبة بنفس الطريقة المذكورة أعلاه . [2]

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة، 14:00 .

[2] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة، 14:00.

2-3- تصفية النفقات الملحقة(الخدمة المؤدات) : مثل فواتير الكهرباء ، الغاز، الماء و الهاتف هي عبارة عن اشتراكات ، و التصفية هنا تتم بالتأكد من العدادات و تثبت فيها الكمية المستهلكة ، أما الأنترنت فتتم التصفية على أساس الاشتراك .

ثالثا – مرحلة صرف النفقات العمومية :

وتشمل هذه المرحلة تحرير الحوالات هي المرحلة الأخيرة الذي يقوم بها الآمر بالصرف، و هو الأمر الذي يصدره هذا الأخير للمحاسب العمومي وأمين الخزينة للإبراء من الدين وذلك بعد الانتهاء من مرحلة الالتزام ومرحلة التصفية مع جميع وثائق الإثبات المرفقة للحوالة حيث يجب أن تحتوي الحوالة على جميع المعلومات المتعلقة بالنفقة العمومية .

رابعا – مرحلة دفع النفقات العمومية :

و هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية ، حيث أن أوامر الصرف أو حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين لدفع مبالغها ، وهنا لا يقتصر العمل على دفع الدين و الإبراء منه فقط و إنما يتأكد أمين الخزينة للولاية من صحة المعلومات المذكورة في الحوالة ، و تهدف هذه المرحلة إلى تحويل مبلغ الحوالة إلى الحساب الخاص بالدائن عن طريق كشف تحويل (Avis de virement) (**أنظر الملحق رقم 9**) .[1]

المبحث الثالث : علاقة تنفيذ النفقات العمومية بالرقابة المالية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح

تخضع عملية تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح إلى الرقابة المالية القبلية والرقابة المالية البعدية ، وذلك قصد التأكد من صرف هذه النفقات في المجالات المحددة .

المطلب الأول : الرقابة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح

تتم عملية الرقابة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين **الشهيد** غربي محمود بالرباح من طرف المراقب المالي والمحاسب العمومي .

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة،14:00 .

أولا – المراقب المالي : إن أي فعل يقوم به الآمر بالصرف في مجال صرف الاعتمادات لابد أن يأخذ تأشيرة المراقب المالي حتى يأخذ صفة الالتزام و يصبح فعل إداري ، وما دامت أغلب الوثائق الخاصة بمحاسبة المؤسسة تخضع لتأشيرة المراقب المالي فان المراقب المالي هو هيئة رقابية قبلية على الأموال العمومية و يحميها من التبذير في حدود صلاحياته ، فبعد تحرير بطاقة الالتزام ترسل إلى المراقب المالي مرفقة بالوثائق التبريرية ليتم فحصها و مراقبة الملف المعروض عليه ، و إذا تأكد المراقب المالي من عدم وجود أخطاء يضع عليه التأشيرة و ذلك في أجل أقصاه 10 أيام . [1]

ثانيا – المحاسب العمومي : تتجلي رقابة المحاسب العمومي في عملية تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح فيما يلي :

1- **صفة الآمر بالصرف**: وهو الإجراء الرقابي الأول الذي يقوم به المحاسب العمومي قبل تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباح ، و الذي يتم فيه التأكد من شرعية النفقة و مصداقية التوقيع على الحوالة أو السند.

2- **توفر الاعتمادات**: هنا يتأكد المحاسب العمومي من وجود الاعتمادات التي تحسم منها النفقة وكفايتها و ذلك بالرجوع إلى بطاقات التكفل بالاعتمادات ، و هذه الرقابة تهدف إلى فرض احترام ترخيصات الميزانية.

3- **صحة حسم النفقة**: هنا يتأكد المحاسب العمومي من أن المبالغ المراد حسمها و دفعها صحيحة ودقيقة و حسب طبيعتها و مدرجة في الباب و المادة و الفرع المخصص لها ، كما يتم التأكد من تأشيرة المراقب المالي والتأكد من وثائق الإثبات و تاريخ أداء الخدمة ، و كذلك عليه التأكد من تاريخ النفقة والتي لابد أن تكون في نفس السنة المالية .

و في الأخير و إذا تأكد المحاسب العمومي من عدم وجود أخطاء يقوم أمين الخزينة بالطابع الإبرائي بمعنى يقوم بدفع و تحويل مبلغ الحوالة من حساب مركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح إلى حساب الدائن . [2]

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة 10:00 .

[2] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة ، 14:00.

المطلب الثاني : الرقابة البعدية لتنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح

تتم عملية الرقابة البعدية لتنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح من طرف المفتشية العامة لوزارة التكوين المهني والمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة .

أولا – رقابة المفتشية العامة لوزارة التكوين المهني :

و تتمثل في الرقابة و التقييم و التدقيق في مدى احترام و تطبيق القوانين و التنظيمات المعمول بها في المؤسسات التابعة للقطاع ، حيث تتم الرقابة البعدية على تسيير النفقات العمومية في مختلف المؤسسات التكوينية عن طريق المفتش الإداري و المالي أو عن طريق التفتيش المدقق و الذي يجري عادة كل ثلاثة أو أربعة سنوات و يؤخذ فيه الجوانب التالية :

1– مطابقة تنفيذ النفقات العمومية مع القوانين و التنظيمات المعمول بهما و كذلك تسيير الممتلكات .

2– التحقق من الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية و الأرصدة و المركز المالي في نهاية كل ثلاثي أو نهاية كل سنة مالية لتفادي الانقطاع مع الخزينة.[1]

3– التعمق في البحث عما إذا كانت الوسائل القانونية الإدارية و المالية و المادية المسخرة لتنفيذ برنامج المركز يسمح بتحقيق النتائج و الوصول إلى الأهداف المسطرة

4– إعداد التقرير و نتائج الفحص لتسليمها إلى المفتشية العامة للمالية و هذه الأخيرة ترسلها للجهات المختصة لاتخاذ القرارات الملائمة.

ثانيا – رقابة المفتشية العامة للمالية:

تكون رقابة المفتشية العامة للمالية في مراقبة الوثائق بصورة فجائية أو بعد إخطار مسبق و تتمحور هذه الرقابة حول شروط تطبيق التشريع المالي و المحاسبي ، بمعنى حول التسيير المالي و صحة المحاسبة و سلامتها و انتظامها وشروط استعمال و تسيير الاعتمادات و الوسائل و حتى المحاسبون العموميون يخضعون للتفتيش من طرف هذه الهيئة.

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة، 14:00 .

ثالثا– رقابة مجلس المحاسبة:

إن الحساب الإداري هو الوثيقة الوحيدة التي تودع لدى مجلس المحاسبة و الذي يبين فيه جميع العمليات التي جرت خلال السنة المالية الماضية و الوضعيات الخاصة بحركة الموظفين ، ففي هذه الحالة يقوم مجلس المحاسبة بدراسة تحليلية للحساب الإداري مقارنة مع حساب التسيير الذي يودعه أمين الخزينة ، و بعد المقارنة للحسابين تظهر الفوارق التالية :

- هل كان صرف الاعتمادات في محله ؟
- أو هناك تبديد للأموال العمومية ؟ [1]

فإذا وجدت أخطاء في تنفيذ النفقات العمومية يتم استدعاء الآمر بالصرف لإعطاء جميع التبريرات اللازمة،وفي حالة التعذر أو الامتناع تفرض عليه غرامات مالية ، لكن إذا تأكد المجلس أن هناك أخطاء فادحة أو اختلاس للأموال العمومية توجب عليه إحالة القضية على القضاء من اجل المتابعة الجزائية ، علما أن هذه الوثيقة تحت مسؤولية الآمر بالصرف مدنيا و جزائيا و يحق لمجلس المحاسبة التنقل لعين المكان لإجراء عمليات التفتيش و إعداد تقرير يبين فيه مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العمومية و الأخطاء المرتكبة و تعطى نظرة على كيفية التسيير الحسن للأموال العمومية و ترشيد استعمالها . [2]

[1] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة ، 14:00.

[2] مقابلة مع مسؤول مكتب الأجور بالمركز ، يوم 01- 03- 2020 على الساعة ، 14:00.

خلاصة الفصل الثالث :

يعتبر مركز التكوين المهني و التمهين الشهيد غربي محمود بالرباح من بين المؤسسات العمومية التي تهتم بتوفير خدمات عامة لصالح المواطن، ولما كانت ملكيتها وتسييرها تابع للدولة، أصبحت ملزمة باتباع ما تمليه أحكام المحاسبة العمومية في جوانب إدارتها المالية والمحاسبية، ولعل أبرز جوانب تطبيق المحاسبة العمومية ينجلي من خلال درجة الالتزام بمراحل تنفيذ النفقات العمومية وفقا للقوانين السارية المفعول ، وذلك من خلال تصفية هذه النفقات وصرفها ثم دفعها .

لقد أظهرت الدراسة الميدانية التي تمت على مستوى مركز التكوين المهني و التمهين أهمية الدور الذي تسديه وظيفة الرقابة المالية من خلال الرقابة المالي على أدق التفاصيل الشكلية والموضوعية في تسيير النفقات العمومية، وهو ما يؤدي بالضرورة إلى تحقيق أهداف الإنفاق العام، دون إغفال ما يتحقق من وفرات لصالح الخزينة العمومية بعد التزام الآمرين بالصرف ترشيد النفقات.

وتبرز معالم تسيير النفقات العمومية من خلال تلك المستويات المتعددة للرقابة، حيث تخضع عملية تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح إلى الرقابة المالية القبلية التي يقوم بها كل من المراقب المالي و المحاسب العمومي ، وكذلك الرقابة المالية البعدية التي يقوم بها كل من المفتشية العامة لوزارة التكوين المهني و المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة وذلك قصد الحفاظ على الأموال العمومية من خلال التأكد من صرف النفقات العمومية في المجالات المحددة بالقوانين المعمول بها .

ولعل هذه الاجراءات المتعاقبة للرقابة تحمل في طياتها الحرص الشديد من الجهاز الحكومي للدولة الجزائرية على تنفيذ السياسات العامة للقطاع، وتحقيق أهدافها دون أن يرتبط ذلك بهدر المال العام أو تسهيل تفشي مظاهر الفساد المالي.

الخـاتمـــة

تسعى الدول والحكومات عبر الأزمنة المتعاقبة من خلال مخططاتها وبرامجها إلى تلبية الاحتياجات الضرورية للمجتمع بما يضمن للأفراد توفير الحد الأدنى من شروط العيش الكريم، وفي مقابل ذلك تعاظم دور الدولة في مجالات الحياة الاقتصادية والاجتماعية، مما أدى إلى تزايد معدلات نمو الإنفاق العام في مختلف أوجهه، خاصة في تلك المجالات التي تنفرد الدولة بها، أو الأخرى التي عزف القطاع الخاص عن اقتحامها.

وفي ظل هذا الوضع القائم باتت الدول والحكومات ملزمة بتبني نظاما للمحاسبة العمومية الذي من شأنه أن ينظم أوجه الإنفاق العام ويحكم السيطرة على مجالاته، ويساهم في تحقيق الأهداف المرجوة منه في إطار البرامج والمخططات المعدة، كما يتيح من خلال قواعده وإجراءاته تحيد أطر المسؤولية لمختلف الأطراف الفاعلة في ذلك، كي يتسنى بذلك بسط أدوات الرقابة المعتمدة، ومساءلة كل جهة فاعلة في مسار النفقة عن أدائها حفاظا على المال العام.

وقد عملنا في هذه الدراسة على إبراز أثر الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية بمؤسسة عمومية متمثلة في مركز للتكوين المهني، حيث أصبحت الرقابة المالية وسيلة ضرورية للتأكد من أن النفقات العمومية يتم صرفها في المجالات التي حددها القانون المعمول به ، وذلك من خلال التقيد بمراحل تنفيذها التي تبدأ بعملية الالتزام بنفقات السنة المقبلة لتأتي بعدها مرحلة التصفية التي تتمثل في الإعداد و المصادقة، و من ثم تصبح النفقة قابلة للصرف أين يتم دفعها في إطار الإعتمادات المرصودة بالميزانية المصادق عليها.

نتائج اختبار الفرضيات :

1.تنص الفرضية الأولى على أن إجراءات تنفيذ النفقات العمومية تتمثل في الالتزام بالنفقة وتصفية النفقة وصرف النفقة ودفع النفقة، ومن خلال دراستنا اتضح لناصحة هذه الفرضية .

2. تنص الفرضية الثانية على أن أهمية الرقابة المالية تكمن في أن هذه الرقابة تمارس على قرارات الالتزام بالنفقات العمومية للآمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لأثارها القانونية ،أي قبل أن تترتب عنها ديون تجاه الهيئات العمومية المعنية فقط ، ومن خلال دراستنا اتضح لنا خطأ هذه الفرضية،بما أن أهمية الرقابة المالية تتعدى إلى أن الرقابة المالية تمكن المؤسسات العمومية من اكتشاف الفروقات والقيام بالتعديلات اللازمة لتصحيحها، والتشجيع على احترام القواعد التنظيمية المعمول بها .

3. تنص الفرضية الثالثة على أن أثر الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين بالرباحيظهر في التأكد من شرعية النفقات العمومية من خلال صرفها في المجالات المحددة قانونا، ومن خلال دراستنا اتضح لنا صحة هذه الفرضية .

– نتائج الدراسة النظرية : وتتمثل فيما يلي :

1.تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيق أهداف مهمة مثل حماية الأموال العمومية من كل أنواع التبديد والهدر والاختلاس من خلال فرض نظام محكم لتسيير النفقات العامة، وتحديد الأطر الممكنة لمسؤولية كل جهة عمومية فاعلة تجاه والتسيير الحسن للهيئات العمومية .

2.تمر عملية إعداد الميزانية العمومية بمراحل محددة الإجراءات والآجال القانونية،وتتمثل في تحضير الميزانية العامة واعتماد الميزانية العامة وتنفيذ الميزانية العامة .

3.تؤثر النفقات العمومية على العديد من المجالات المستهدفة منها، وتظهر ذات أثر اقتصادي ينعكس على عدة مؤشرات اقتصادية منها: الدخل والتشغيل والإنتاج القومي والأسعار والاستهلاك.

4.يرجي من خلال ممارسة الرقابة المالية التحقق من أن الموارد قد حصلت وأثبتت بالدفاتر والسجلات وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير في ذلك التحقق من أن الموارد قد حصلت وأثبتت بالدفاتر والسجلات وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير في ذلك.

– نتائج الدراسة التطبيقية :

تتمثل النتائج المتعلقة بالجانب الميداني من الدراسة فيما يلي :

1.يلتزم مسؤول مكتب الأجور بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح بتطبيق القواعد و الإجراءات المنظمة للعمليات المالية للمركز، حيث لا تصرف نفقة إلا بعد نشوء دين على المركز و إثباته ووجود اعتماد مالي لتغطيته.

2.أثناء تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباحيتم إتباع المراحل القانونية المتعلقة بتسديد النفقات في المجالات المحددة لها أن تكون.

3. تتم الرقابة المالية الممارسة على تنفيذ النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح من خلال الاعتماد على إطارات ذات خبرة ودراية كبيرة في المجال، وذلك من أجل إتمام هذه المهمة الحساسة على أكمل وجه.

4.تختلف أنواع النفقات العمومية بمركز التكوين المهني والتمهين الشهيد غربي محمود بالرباح باختلاف النشاطات التي يحتضنها المركز.

التوصيات :

من خلال النتائج السابقة يمكننا تقديم جملة من التوصيات تتمثل فيما يلي :

1. ضرورة العمل على التحديد الدقيق و الموضوعي لمختلف الاحتياجات المالية السنوية المتوقع إنفاقها بالمركز وهذا بالاعتماد على الطرق والأساليب العلمية المعتمدة في ذلك .

2.العمل على توفير الوسائل المادية الحديثة التي تسمح بالسير الحسن للمركز خاصة منها التي تتعلق بالبرمجيات المحاسبية التي تساعد على ضبط العمليات المحاسبية المتممة بصفة آلية.

3. العمل على تكوين و رسكلة الموظفين المكلفين بإعداد و تنفيذ الميزانية في المركز وذلك من أجل تطوير أداء العنصر البشري وتحيين المعارف المكتسبة في مجال عمله.

4. تخفيف حدة الرقابة المالية قصد تجنب التأثير المعنوي على العمال من خلال كثرة التفكير في نتائج هذه الرقابة .

5. عدم الاكتفاء باكتشاف الأخطاء من قبل المراقب المالي بل لابد من الإرشاد والتوجيه والإصلاح وتدارك النقائص المكتشفة لعمال المركز .

6. ضرورة الاهتمام بشكل أكبر بأعوان الرقابة المالية من خلال تكوينهم في مجال الرقابة المالية للنفقات العمومية بالمركز .

7. العمل على تنظيم ندوات خاصة على المستوى المحلي تجمع كل الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية قصد شرح النصوص القانونية، و ذلك لتفادي فهم كل طرف للقوانين بطريقته الخاصة.

– آفاق البحث :

قصد ترك المجال مفتوحًا للدراسة والبحث اقترحنا المواضيع التالية:

- أثر الرقابة المالية على عملية تسيير الصفقات العمومية.
- دور تحديد الاحتياجات التمويلية للمؤسسات العمومية في ترشيد الإنفاق العام.
- التكامل الوظيفي بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف

قائمة المصادر

و المراجع

أولا– الكتب :

1. أبو منصف، **مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة**، بدون طبعة، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون سنة نشر.

2. بعلي محمد الصغير ، يسري أبو العلا، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.

3. جمال لعمارة ، **أساسيات الموازنة العامة للدولة** ، الطبعة الأولى ، دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2004 .

4. جمال لعمارة ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ، ، الطبعة الأولى ، دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2004 .

5. حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2001.

6. الحاج طارق ، **المالية العامة** ، الطبعة الأولى ، دار صفاء ، عمان ، 1999 .

7. دراز حامد عبد المجيد ، سعيد عبد العزيز عثمان، **مبادئ المالية العامة**، القسم الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون سنة نشر.

8. الرويلي صالح ، **اقتصاديات المالية العامة** ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1988 .

9. زغدود علي ، **المالية العامة** ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2006.

10. الصغير حسين ، **دروس في المالية و المحاسبة العمومية** ، الطبعة الثانية ، دار المحمدية العامة ، الجزائر،2001 .

11. علي بساعد ، **المالية العامة** ، الطبعة الأولى ، المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 1992 .

12. عطوى فوزي ، **المالية العامة (النظم الضريبية وموازنة الدولة)**، بدون طبعة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.

13. محمد الطاهر السعودي ، **دروس في المالية العامة**، فرع قانون العلاقات الاقتصادية الدولية، جامعة التكوين المتواصل، ملحق الوادي، بدون سنة نشر.

14. يحياوي أعمر ، **مساهمة في دراسة مالية** ، الطبعة الأولى ، دار هومة ، الجزائر، 2003 .

15. الكفراوي عوف محمد ، **الرقابة المالية، النظرية والتطبيق** ، الطبعة الثالثة ، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005 .

16. الكفراوي عوف محمد ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، الطبعة الثالثة ، مركز الإسكندرية للكتاب ، الإسكندرية، 2006 .

17. محمد الجزار محمد، **الموازنة تخطيط ورقابة وقرارات** ، بدون طبعة ، دار وهدان ، القاهرة ، 1982 .

18. محرزي محمد عباس ، **اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة – الإيرادات العامة– الميزانية العامة للدولة)**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

19. مسعي محمد ، **المحاسبة العمومية** ، الطبعة الثانية ، دار الهدى ، الجزائر ، 2011 .

20. النقاش غازي عبد الرزاق ، **المالية العامة (تحليل أسس الاقتصاديات المالية)** ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، 2001 .

21. إسماعيل حسين أحمرو، المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة، دار المسيرة، عمان، 2003، ص35.

22. محمد رسول لعموري، الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، دمشق، سوريا، ص19.

23. هاشم صادق، مدخل إلى التخطيط و الرقابة، المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر، 1998 ،ص94.

24. عبد الكريم بركات و آخرون، المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1986 ،ص441 .

25. ليلى فتح الله إبراهيم، الموازنات و المحاسبة الحكومية، مطابع الدار الهندسية، مصر، 1999، ص:171.

26. محمد سلمان سلامة، الادارة المالية العامة، دار معتز للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، طبعة 2010، ص54.

ثانيا– المذكرات والرسائل الجامعية :

1. أمجوج نوار ، **مجلس المحاسبة(نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات العمومية)** رسالة ماجستير في القانون العام فرع المؤسسات السياسية والإدارية ،كلية الحقوق جامعة منتوري قسنطينة ، 2006 .

ثالثا– المؤتمرات والملتقيات:

1. سعيد يوسف كلاب، **الرقابة المالية والإدارية ودورها في التنمية**، مؤتمر حول تنمية وتطوير قطاع غزة بعد الانسحاب الإسرائيلي، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2006.

2. شيخ عبد الصديق ، **ملتقى حول رقابة الأجهزة والهيئات المالية على الصفقات العمومية** ، جامعة المدية ، أيام 5 ، 6 ماي 2014 .

رابعا– المواد والنصوص القانونية :

1. المادة 23 من القانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية.

2. دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة .

3. المادة 36 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 ، المتعلق بقانون المحاسبة العمومية .

4. المادة 31 من المرسوم 91-313 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميين .

5. المرسوم التنفيذي رقم:09 –93، المؤرخ في: 26 صفر 1430، الموافق لي 22 فبراير2009، المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين الجريدة الرسمية، العدد13، المصدر في: 25 فيفري 2009 .

الرقم	العنوان
1	الكشف القاعدي (état matrice)
2	استمارة الالتزام
3	عقود العمال العاملين في الساعات الإضافية
4	مقرر منح المردودية
5	جدول التنقيط للالتزام بالعلاوات التي تصرف على فترات
6	سند الطلب
7	فاتورة شكلية
8	كشف الدخول اليومي
9	كشف تحويل